CONSTANTIN IAȚCO

SISTEME COMPARATE DE CONTROL ȘI AUDIT

ORGANIZAREA ȘI EXERCITAREA CONTROLULUI FINANCIAR ÎN ROMÂNIA

Scanned with OKEN Scanner

Redactor: F. Lăzărescu

ISBN 973-703-121-0

© EDITURA UNIVERSITĂȚII „ALEXANDRU IOAN CUZA“, 2005
700511 – IAŞI, STR. PĂCURARI NR. 9, TEL./FAX (0232) 314947

Scanned with OKEN Scanner

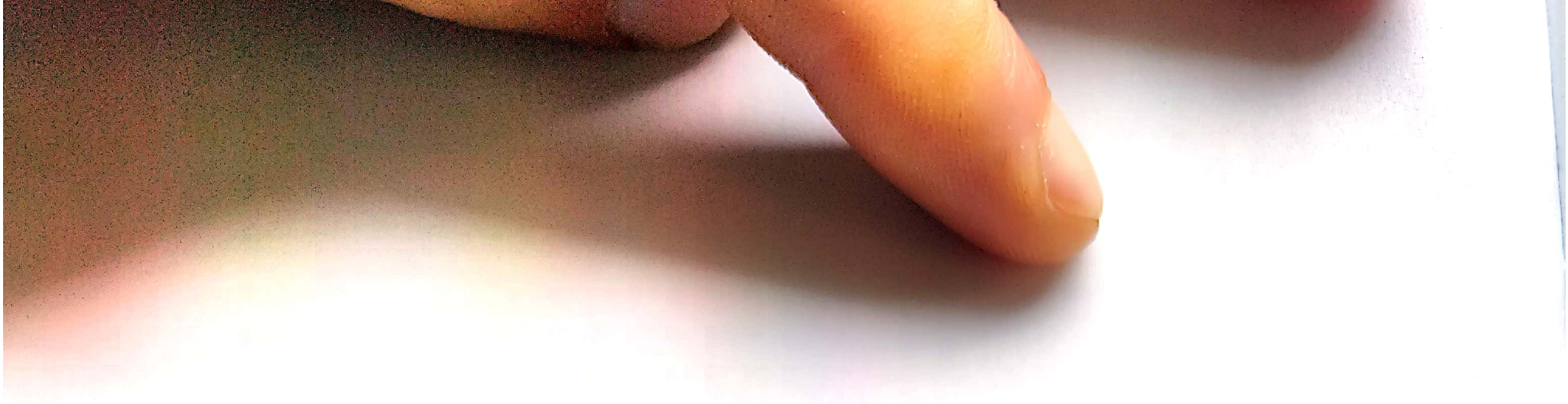
Constantin Iaţco

SISTEME COMPARATE DE CONTROL ŞI AUDIT

Organizarea şi exercitarea controlului financiar în România

EDITURA UNIVERSITĂŢII „ALEXANDRU IOAN CUZA“
IAŞI – 2005

Scanned with OKEN Scanner



Descrierea CIP a Bibliotecii Naţionale a României
IAŢCO, CONSTANTIN
Sisteme comparate de control şi audit: organizarea şi exercitarea controlului financiar în România / Constantin Iaţco. – Iaşi: Editura Universităţii „Al. I. Cuza“, 2005
Bibliogr.
ISBN 973-703-121-0

336.126.5(498)

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Cuprins

Prefață (de NICULAE G. NICULESCU) 7

Considerațiuni introductive privind controlul ca instrument de conducere 9

CAPITOLUL 1. Conceptul de control financiar. Rol, clasificare, obiective, funcții 13

1.1. **Controlul financiar în România – scurt istoric** 13
1.2. **Conceptul de control financiar, clasificare, obiective** 16
1.3. **Funcțiile controlului financiar** 26

CAPITOLUL 2. Paralele între conceptul de audit intern și alte concepte 29

2.1. **Paralelă între auditul intern și auditul extern** 30
2.2. **Paralelă între auditul intern și controlul intern** 32
2.3. **Paralelă între auditul intern și consultanța externă** 35
2.4. **Auditul intern și inspecția** 36

CAPITOLUL 3. Elemente reprezentative privind controlul financiar în plan internațional 38

3.1. **Comparații privind modulele de control în plan intern** 38
3.2. **Abordarea UE privind sistemul de control intern** 86

3.3. **O viziune privind organizarea controlului intern în unele ţări membre sau candidate la UE** 97

CAPITOLUL 4. Organizarea şi exercitarea controlului financiar în România 117

4.1. **Organizarea activităţii de control financiar în sfera legislativului** 118
4.2. **Organizarea structurilor de control financiar în sfera executivului** 123
4.3. **Organizarea structurilor de control financiar la nivelul unităţii economice** 129
4.4. **Componente aplicative ale organizării şi exercitării controlului financiar** 135

CAPITOLUL 5. Stadiul actual al implementării *aquis*-ului comunitar în materie de control financiar 139

5.1. **Stadiul actual al implementării *aquis*-ului comunitar în materie de control financiar** 140
5.2. **Unitatea Centrală de Armonizare a Auditului Public Intern** 142
5.3. **Controlul financiar preventiv** 143
5.4. **Comisia de Audit Public Intern** 145
5.5. **Propuneri de strategie privind organizarea controlului intern la nivelul instituţiilor publice din România** 146

ANEXE 153

Bibliografie 191

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Prefață

Lucrarea intitulată Sisteme comparate de control şi audit. Organizarea şi exercitarea controlului financiar în România, *elaborată de Constantin Iaţco, se întemeiază pe cea mai recentă literatură de specialitate şi pe ultimele acte normative în materie.*

Sub aspect teoretic, conceptul de control este tratat, în bună măsură, ca fiind un atribut al managementului, o funcţie a conducerii, dar şi ca un mijloc de cunoaştere a realităţii şi de corectare a erorilor.

Aceasta, cu toate că semnificaţia cea mai comună, până nu demult, era asociată „verificărilor". Astăzi, controlul se asimilează cu activitatea de cunoaştere şi permite managementului să coordoneze activităţile din cadrul organizaţiei într-un mod cât mai economic şi eficient.

Autorul a ţinut cont că activitatea de control a evoluat şi evoluează continuu prin apariţia altor şi altor tipologii de control, datorită mediului în care funcţionează şi care se află, la rândul său, într-o continuă mişcare, prin perfecţionarea relaţiilor economice şi permanenta evoluţie a economiei de piaţă.

Sunt luate în considerare şi opiniile autorilor străini, Bertrand Fain şi Victor Fauré, care, în lucrarea lor intitulată Revizia contabilă, *precizează faptul că „activitatea de control intern constă în organizarea raţională a contabilităţii şi serviciului contabil, ce vizează prevenirea sau cel puţin descoperirea, fără întârziere, a erorilor şi fraudelor".*

Având în vedere noţiunea de control şi considerând contextul evolutiv al mediului economic de care ţine, autorul relevă că, într-un sens ceva mai particular (vizând sfera finanţelor), controlul financiar poate fi definit ca raportul dintre starea unor situaţii vizate la un moment dat faţă de dispoziţiile legale.

Totuşi, potrivit accepţiunii moderne, controlul financiar reprezintă, prin rezultatele sale, una din pârghiile economice ce generează cele mai multe informaţii managementului, pentru un triplu grup de interese.

Sunt avute în vedere aici:

- *controlul pentru stat şi politicile economice;*
- *controlul pentru sine, respectiv pentru entitate;*
- *controlul pentru parteneri, spre a spori încrederea reciprocă în desfăşurarea tranzacţiilor.*

Evident, în lucrarea la care ne referim, toate aceste aspecte sunt detaliate şi argumentate în mod adecvat, autorul găsind o manieră de tratare şi expunere care imprimă caracterul de ghid pentru cei interesaţi să înţeleagă problemele de astăzi ale controlului financiar. Aici îşi spune cuvântul, în măsură apreciabilă, faptul că autorul cărţii – Constantin Iaţco – este doctorand în economie la Universitatea „Dunărea de Jos" din Galaţi şi, de un număr bun de ani, director al Curţii de Conturi din Iaşi.

Prof. univ. dr. NICULAE G. NICULESCU

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Considerațiuni introductive privind controlul ca instrument de conducere

Structurile şi activităţile economice traversează un amplu proces de restructurare, de reformă, de aşezare într-un plan superior al eficienței economice şi sociale.

Tranziția de la statul totalitar şi de la economia de comandă la statul de drept şi la economia de piață face ca aceste mutații să fie de o asemenea profunzime şi amplitudine, ca rezonanță în plan economic şi social, încât nu suportă comparație.

În ceea ce priveşte controlul economic (şi în cadrul acestuia controlul financiar), reforma este mai profundă dacă ținem seama că entităţile economice şi instituțiile publice supuse controlului au acum altă structură şi funcționalitate; cetățeanul controlat (indiferent de postura în care se află: salariat, funcționar public etc.) este protejat de legile statului şi trebuie înconjurat şi tratat cu toată atenția; metodele, mijloacele şi procedurile de control pe care le oferă ştiința şi tehnica contemporană sunt multiple şi mai eficiente.

În toate domeniile de activitate supuse acestor transformări benefice, s-au elaborat sau sunt în curs de elaborare strategii adecvate care să ordoneze acest proces economic şi social atât de important.

Un asemenea mod de tratare a lucrurilor trebuie să se producă, cu prioritate, în domeniul controlului economic şi financiar, fără de care întregul proces de restructurare a sistemului şi a proceselor de management din cadrul acestora este neîncheiat, incomplet, dar mai ales, este fără finalitatea scontată (controlul fiind una dintre funcţiile de bază ale managementului, care încheie un ciclu managerial şi îl fundamentează pe următorul).

Funcţia de control permite constatarea şi reţinerea unor eventuale abateri de la cadrul legal, pe de o parte, şi pe de altă parte creează posibilitatea înlăturării şi corectării acestora şi conduce la îmbunătăţirea activităţii entităţii verificate.

În evoluţia societăţii o contribuţie deosebită a avut-o H. Fayol, în perioada şcolii clasice, care a statuat ca poziţie controlul în cadrul managementului, apropiindu-l de aspectul organizaţional în toate domeniile, în funcţie de nivelul culturii.

Un aport deosebit în perioada modernă l-a avut sociologul american Arnold Tannenbaum care a considerat controlul ca o necesitate, afirmând:

> „Organizarea socială este o înlănţuire ordonată de interacţiuni umane individuale. Procesele de control ajută la circumscrierea comportamentelor caracteristice şi la menţinerea acestora în conformitate cu planul naţional al organizării.
>
> Organizaţiile necesită într-adevăr o anumită conformitate, ca şi o anumită integrare a diverselor lor activităţi.
>
> Coordonarea şi ordinea create, plecând de la diferite interese, şi susceptibile de a difuza comportamente ale membrilor, sunt fără îndoială o funcţie de control.“ [1]

---

[1] A.S. Tannenbaum, *Control in organizations*, McGraw-Hill, New York, 1968, p. 3.

Scanned with OKEN Scanner

Profesorul P. Popeangă consideră controlul ca „una din pârghiile importante în realizarea obiectivelor generale şi specifice de cunoaştere şi modelare a fenomenelor economice“ [2].

Managementul oricăror activităţi care se desfăşoară în cadrul organizaţional al sistemelor social-economice, care este determinat ca un rezultat practic al comparării situaţiei la un moment dat cu obiectivele stabilite, se realizează printr-o serie de instrumente pe care le stabileşte statul cu ajutorul normelor legale specifice fiecărui domeniu de activitate.

Unul dintre aceste instrumente îl reprezintă controlul financiar, care oferă cele mai multe informaţii pentru un bun management, controlul devenind astfel o necesitate întrucât, pe de o parte, poate constata abaterile de la legislaţia specifică şi, pe de altă parte, poate recupera eventualele pagube produse.

> „Necesitatea funcţiei de control al finanţelor publice decurge din faptul că fondurile de resurse financiare constituite la dispoziţia statului aparţin întregii societăţi.“ [3]

Pornind de la necesitatea prevenirii unor astfel de situaţii, ca şi de la nevoia permanentă de informare asupra stării fenomenelor economice, prin legi speciale a fost instituit un sistem complex de control dimensionat astfel încât să acopere cea mai mare parte a ariei de desfăşurare a activităţilor economice [4].

Informaţiile furnizate sau cele ca rezultat al controlului financiar trebuie confirmate, validate de către o autoritate externă, in-

---

[2] P. Popeangă, G. Popeangă, *Control financiar şi fiscal*, Ed. CECCAR, Bucureşti, 2004, p. 8.

[3] Iulian Văcărel, Florin Bercea şi alţii, *Finanţe Publice*, Ed. Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 1994, p. 34.

[4] P. Popeangă, G. Popeangă, *op. cit.*, p. 9.

Scanned with OKEN Scanner

dependentă; această activitate sau sarcină revine auditului financiar, care reprezintă în fapt o parte a auditului ce cuprinde întreaga activitate a entității verificate.

Aşadar, funcția a cincea a managementului, cea de control-evaluare, este susținută de către controlul şi auditul financiar şi se efectuează numai de profesioniști ca persoane fizice sau juridice.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 1

Conceptul de control financiar. Rol, clasificare, obiective, funcții

1.1. **Controlul financiar în România – scurt istoric**

Primele semne ale organizării activității de control financiar au apărut în România în perioada secolelor al XVI-lea şi al XVII-lea, numai că pe atunci veniturile şi respectiv justificarea cheltuielilor se atribuiau numai domnitorului.

S-au găsit astfel în arhive documente din anul 1652, pe timpul domniei lui Matei Basarab, din care rezultă că pentru lipsuri în gestiune evaluate la cca 500 taleri, lipsuri constatate la doi vistiernici, aceştia ar fi fost condamnaţi la moarte, pedepse aspre chiar şi pentru acea perioadă.

În secolul al XVIII-lea controlul socotelilor a devenit o practică curentă sub denumirea de „Sămile vistieriei“ [1]; acest gen de

[1] Sama (sămi) – dare de bani care îngloba toate obligaţiile financiare ale populaţiei, percepută iniţial de doknie, de patru ori pe an (*Mic Dicţionar Enciclopedic*, Ediţia a III-a, Ed. Ştiinţifică şi Enciclopedică, Bucureşti, 1986).

verificări a fost hotărât ca urmare a dispoziţiilor Porţii otomane sau ale Curţii ţariste până la apariţia Regulamentelor organice [2].

Pe timpul domniei fanarioţilor, Imperiul otoman a instituit un control riguros pentru a elimina suspiciunile în legătură cu modul de administrare a veniturilor, din care o parte luau drumul Înaltei Porţi.

În secolul al XlX-lea, mai ales în prima sa perioadă, Rusia ţaristă a influenţat direct acest gen de activităţi, în sensul că nici un act emis de domnie nu se aplica fără a fi însuşit de reprezentantul rus la Istanbul.

A fost emis astfel un regulament al finanţelor în anul 1804, modificat ulterior în anii 1814 şi 1818; a apărut pentru prima dată schema de buget, cu toate că la acea dată mai erau multe activităţi generatoare de cheltuieli, mărturisite sau tocmai secrete [3].

În anul 1826, sultanul Mahmud al II-lea emite un Hatişerif prin care obliga pe domnitorul Grigore Ghica Vodă să elaboreze un buget mai în detaliu, care avea să prindă o formă organizată o dată cu aplicarea Regulamentelor organice [4].

Regulamentele organice din 1831 şi 1832 au pus bazele unei organizări a finanţelor întemeiate, de data asta, pe norme; noul sistem a statuat noţiunile de buget curent şi pentru perioada viitoare, ce trebuiau discutate şi aprobate de Adunările obşteşti, care, la rândul lor, întocmeau un raport pentru domnitor.

Aceste modificări au condus în fapt la crearea unei oarecare independenţe a controlului finanţelor, departajând această activitate de visterii.

---

[2] Curtea de Conturi a României, *Istorie şi prezent*, Editor Curtea de Conturi a României, 1993.

[3] D. Luchian, *Controlul Preventiv al Curţii de Conturi a României*, Ed. Enciclopedică, Bucureşti, 1994, pp. 14, 15.

[4] *Istoria României*, vol. III, Bucureşti, 1964, pp. 692, 703-710.

Scanned with OKEN Scanner

Influenţa franceză se simte încă din acea perioadă când s-a utilizat ca model „Decretul francez asupra contabilităţii publice" din 1838; ministrul Finanţelor Costachi Manolache a emis un regulament prin care s-au pus bazele unui control eficient ce a condus la înfiinţarea Ministerului Controlului, care, în 1860, a fost absorbit de Ministerul Finanţelor.

În perioada României moderne, deci de la 1864, toate aceste activităţi au fost preluate de Înalta Curte de Conturi, înfiinţată de către domnitorul Alexandru Ioan Cuza.

Această structură a fost modificată ca atribuţii şi obiect de activitate în anii 1874, 1886, 1895, 1929 şi a funcţionat până în anul 1948 când a fost desfiinţată.

Desele modificări la construcţia legii au avut în vedere evoluţia societăţii, experienţa şi tradiţia unor ţări cu legislaţie avansată.

În anul 1929, legea Curţii de Conturi a României era considerată una din cele mai moderne din Europa.

Sarcinile, mult modificate, ale Curţii de Conturi a României, au fost preluate în 1948 de către Direcţia Controlului Financiar din cadrul Ministerului Finanţelor, adaptate statului totalitar.

În septembrie 1949 s-a înfiinţat Comisia Controlului de Stat, în subordinea Consiliului de Miniştri, care efectua controlul evidenţei, păstrării şi gospodăririi valorilor materiale şi băneşti, al aplicării legislaţiei privind planurile economice naţionale, bugetul de stat şi implicit contul de execuţie bugetară.

În perioada 1950-1972 s-au adus modificări, în sensul stadiului de organizare şi funcţionare a controlului financiar la nivelul Ministerului Finanţelor şi mai ales la nivelul controlului financiar intern.

Evoluţia sistemului social în contextul extern a impus în anul 1973 înfiinţarea Curţii Superioare de Control Financiar [5]. Legea a

[5] Legea nr. 2/1973 privind Curtea Superioară de Control Financiar, Buletin Oficial nr. 44/30.03.1973.

Scanned with OKEN Scanner

fost modificată ulterior în anii 1974 şi 1981 cu dispoziţii specifice sistemului totalitar al statului, de genul controlului modului de respectare a hotărârilor de partid şi de stat referitoare la apărarea proprietăţii socialiste.

Prin această instituţie s-a coordonat şi efectuat controlul financiar preventiv asupra legalităţii eficienţei angajării şi efectuării de cheltuieli din fondurile administrate de organele centrale de stat.

Această instituţie a funcţionat până în decembrie 1989 când a fost desfiinţată prin Decretul-Lege nr. 94/1990; la aceeaşi dată şi-a încetat activitatea şi controlul financiar intern, precum şi controlul financiar preventiv la ministere, organe centrale şi instituţii de reprezentare centrală şi locală.

1.2. Conceptul de control financiar, clasificare, obiective

1.2.1. CONCEPTUL DE CONTROL FINANCIAR

Noţiunea de control îşi are izvorul în expresia latină *contra rolus*, care înseamnă verificarea actului original după duplicatul care se încredinţează în acest scop unei persoane specializate.

În literatura de specialitate mai avem şi alte accepţiuni, astfel:

- în accepţiunea francofonă „controlul este o verificare, o inspecţie atentă a corectitudinii unui act“ [6];
- în accepţiunea anglo-saxonă „controlul este acţiunea de supraveghere a cuiva, a ceva, o examinare minuţioasă sau pu-

[6] *Le petit Larousse. Dictionnaire enciclopédique*, Ed. Larousse, Paris, 1975.

Scanned with OKEN Scanner

terea de a conduce, ca un instrument de reglementare a unui mecanism“ [7].

Analizând conceptul de control, constatăm că acesta este un atribut al managementului, o funcţie a conducerii, un mijloc de cunoaştere a realităţii şi de corectare a erorilor.

Semnul cel mai comun asociat controlului este acela de „verificare“, care se asociază frecvent cu activitatea de cunoaştere şi permite managementului să coordoneze activităţile din cadrul organizaţiei într-un mod cât mai economic şi eficient.

Controlul a evoluat şi evoluează continuu prin apariţia altor şi altor tipologii de control, datorită mediului în care funcţionează şi care se află, la rândul său, într-o continuă mişcare, prin perfecţionarea relaţiilor economice şi permanenta evoluţie a economiei de piaţă.

Bertrand Fain şi Victor Faure, în lucrarea lor intitulată *Revizia contabilă*, precizează faptul că „controlul intern constă în organizarea raţională a contabilităţii şi serviciului contabil, care vizează prevenirea sau cel puţin descoperirea, fără întârziere, a erorilor şi fraudelor“ [8].

Având în vedere noţiunea de control şi considerând contextul evolutiv al mediului economic de care ţine, controlul financiar poate fi definit ca raportul dintre starea unor situaţii vizate la un moment dat faţă de dispoziţiile legale.

Dacă ţinem cont de cele de mai sus, controlul financiar reprezintă, prin rezultatele sale, una din pârghiile economice ce gene-

---

[7] *The New Merriam. Webster Dictionary*, Merriam-Webster Inc. Publishers, Springfield, Massachusetts, 1989.

[8] Fain, Bertrand, Faure, Victor, *Revizia contabilă*, Bucureşti, 1948, *apud* Marcel Ghiţă (şi colaboratorii), *Introducere în teoria şi practica auditului intern*, Ed. Universitas XXI, Iaşi, 2004, p. 29.

Scanned with OKEN Scanner

reză cele mai multe informaţii managementului, pentru un triplu grup de interese, respectiv:

- controlul pentru stat şi politicile economice;
- control pentru sine, respectiv pentru entitate;
- control pentru parteneri spre a spori încrederea reciprocă în desfăşurarea tranzacţiilor.

1.2.2. CLASIFICAREA ACTIVITĂŢII DE CONTROL FINANCIAR

Criteriile cele mai importante de clasificare a activităţii de control sunt:

- domeniul în care se efectuează;
- conţinutul controlului;
- obiectivele controlului;
- sfera de cuprindere.

Controlul în domeniul economic poate fi regăsit în diverse forme, respectiv, control financiar, control vamal, control bancar, control al calităţii produselor, control al stării mediului, protecţia muncii etc.

Controlul financiar, deşi poate îmbrăca diverse forme, este animat de un singur scop, comun tuturor formelor, respectiv, starea unei activităţi la un moment dat raportată la obiectivele date.

Această activitate se delimitează în principal după următoarele criterii:

a) având în vedere momentul controlului faţă de cel al desfăşurării tranzacţiei;
b) după structura care efectuează controlul;
c) durata şi intensitatea controlului;
d) volumul tranzacţiilor efectuate.

Scanned with OKEN Scanner

a) Având în vedere momentul efectuării directe a controlului față de cel al efectuării tranzacției, controlul financiar se clasifică în:

- control financiar preventiv;
- control financiar operativ curent;
- control financiar ulterior.

b) După structura care efectuează controlul, acesta se poate clasifica în:

- control financiar organizat şi exercitat de către instituțiile statului;
- control financiar organizat şi exercitat de către structurile proprii, aparținând entităților, sub forma controlului financiar propriu.

c) După durata şi intensitatea controlului, acesta se împarte în:

- control continuu;
- control periodic.

d) După volumul tranzacțiilor efectuate, controlul se poate clasifica în:

- control total;
- control prin sondaj.

Clasificarea controlului poate fi prezentată şi într-un mod sistematizat, aşa cum se poate vedea în figura nr. 1 [9].

[9] P. Popeagă, G. Popeagă, *op. cit.*, p. 43.

Scanned with OKEN Scanner

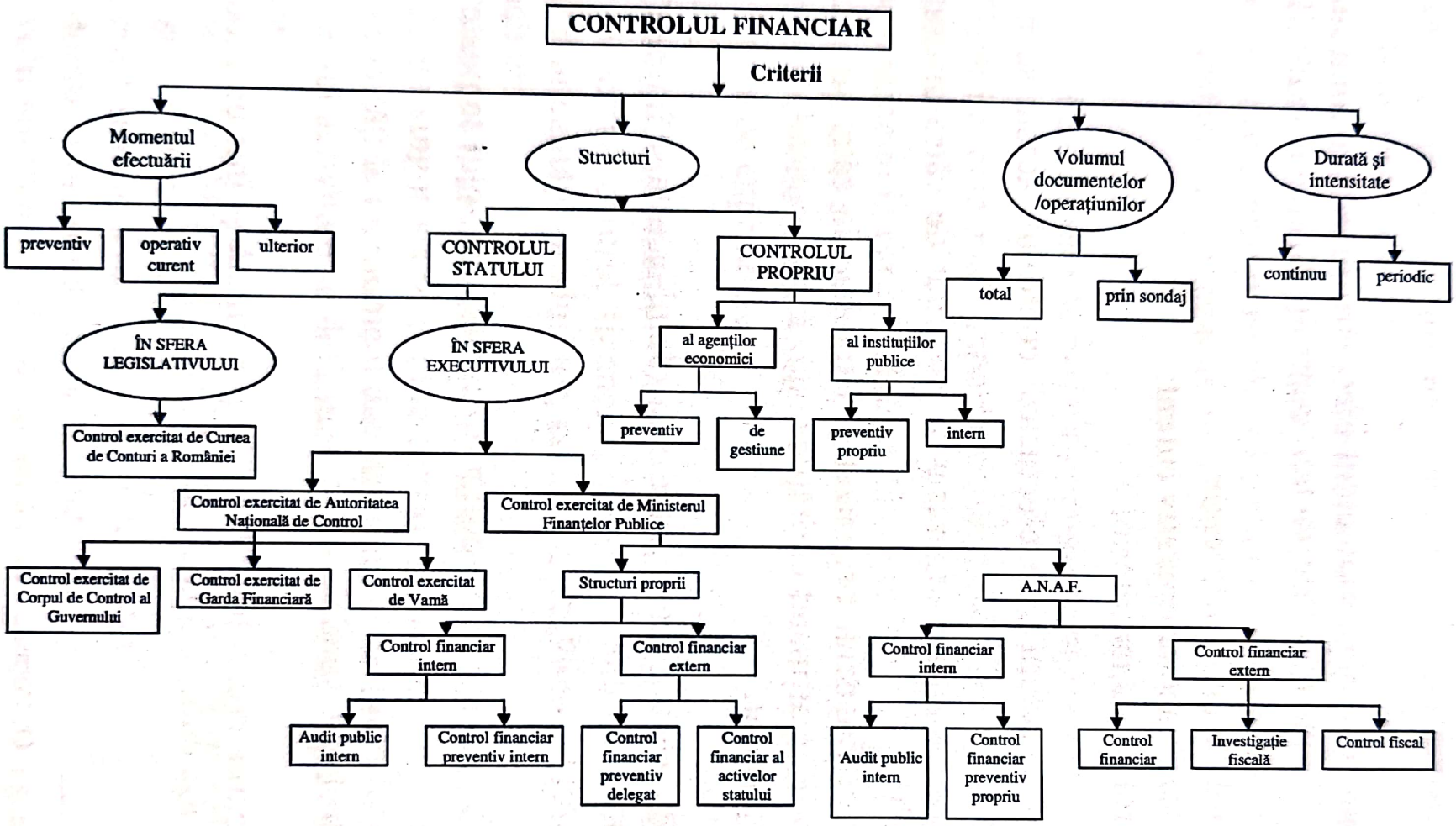


Fig. 1. Clasificarea controlului financiar

Scanned with OKEN Scanner

1.2.3. ROLUL ŞI OBIECTIVELE CONTROLULUI FINANCIAR

„Controlul financiar, ca o componentă a controlului economic, are ca obiectiv cunoaşterea de către stat a modului cum sunt administrate mijloacele materiale şi financiare de către societăţile comerciale publice, modul de realizare şi cheltuire a banului public, asigurarea echilibrului financiar, realizarea eficienţei economico-financiare, dezvoltarea economiei naţionale, înfăptuirea programului social.“ [10]

Statul joacă un rol primordial în managementul tuturor activităţilor, mai ales în contextul actual de adaptare la cerinţele economiei de piaţă.

Multitudinea activităţilor în dinamica dezvoltării societăţii influenţează direct şi conţinutul controlului care are ca obiect şi ca sferă de cuprindere modul de aplicare şi realizare a obiectivelor prestabilite, cu scopul final de remediere a devierilor de la legalitate şi evitarea producerii în viitor de abateri similare.

Obiectivele specifice ale controlului, respectiv ale auditului financiar, care sunt utilizarea corespunzătoare şi eficientă a fondurilor publice şi private, dezvoltarea unei gestiuni riguroase, efectuarea legală a activităţilor administrative şi informarea operativă a autorităţilor, cât şi a populaţiei prin întocmirea unor rapoarte, sunt necesare pentru evoluţia pozitivă a societăţii.

Ducerea la îndeplinire a obiectivelor controlului constituie în fapt garanţia bunei utilizări a finanţelor publice; aceasta nu se poate face fără ca sistemele de control să funcţioneze la un înalt nivel calitativ.

Sistemele de control pot îmbrăca următoarele forme:

---

[10] Dan Drosu Şaguna, *Tratat de Drept financiar şi fiscal*, Editura All Beck, Bucureşti, 2001, p. 330.

Scanned with OKEN Scanner

- audit extern;
- audit intern;
- control de gestiune.

Managerii administrează viitorul şi raportează în mod constant şi permanent prezentul la acesta.

Procesul de management poate fi definit în raport cu timpul astfel: înaintea acţiunii, orientează, în cursul acţiunii, ajustează, după acţiune, evaluează performanţele pentru a obţine învăţăminte utile.

Aceste trei faze pot fi numite: definire a obiectivelor, conducere, postevaluare.

Definirea obiectivelor comportă patru aspecte esenţiale:

- definirea obiectivelor pertinente, respectiv adaptate scopurilor realiste urmărite;
- acestora li se asociază resursele adaptate (oameni, mijloace materiale, informaţii, timp);
- organizarea, în scopul folosirii optime a acestor resurse;
- determinarea modalităţii prin care va fi evaluată performanţa.

Conducerea, în calitate de manager, constituie faptul de a observa derularea pe parcurs, de a face observaţii asupra situaţiei prezente, de a anticipa viitorul pentru a evalua drumul care a rămas de parcurs şi mijloacele de a-l parcurge, modalitatea de a lua la timp decizii corective, care pot fi necesare în caz de abatere. Aceste decizii privesc ajustarea mijloacelor la noile situaţii şi rediscutarea obiectivelor stabilite iniţial.

Postevaluarea, care se face de către control, înseamnă măsurarea performanţelor obţinute. Ea are drept scop să determine o învăţare pentru a nu repeta erorile constatate şi o capitalizare a punctelor forte. Aceasta vizează de asemenea aprecierea acţiuni-

Scanned with OKEN Scanner

lor şi deciziilor luate, mai ales meritul responsabililor, dacă aceştia au o marjă de manevră suficientă.

În mod obişnuit, se disting trei aspecte în această măsurare a performanţei şi domeniile în care au acţionat: *economia*, *eficienţa*, *eficacitatea*.

Economia constă în procurarea resurselor necesare cu cel mai mic cost. *Eficienţa* este capacitatea de a minimiza mijloacele folosite pentru obţinerea unui rezultat dat. În privinţa *eficacităţii*, ea constituie capacitatea de a obţine acest rezultat.

Tipologia curent utilizată se bazează pe o clasificare în trei niveluri de decizie şi acţiuni care intervin într-o entitate: *strategia*, *tactica*, de care se distanţează într-un univers limitat şi într-un perimetru dat, *sarcinile şi operaţiile curente*. Procesul de management se aplică în trei faze, fiecăruia din cele trei niveluri.

Pentru a susţine misiunea managerilor de a orienta comportamentele managerilor „intermediari", însărcinaţi să aplice politicile direcţiei generale, trebuie construite dispozitive de ajutor al activităţii celor trei niveluri de decizie. Terminologia obişnuită le califică drept dispozitive „de control" [11], control de gestiune, control operaţional sau de execuţie.

Controlul, în sensul de stăpânire, constituie *ansamblul de dispozitive care orientează acţiunile*. Cea mai mare parte a experţilor au stabilit că acest control, în sensul care se dă termenului în gestiune, are o legătură cu încercările efectuate de o persoană pentru a dirija sau influenţa acţiunile altor persoane.

Controlul este o inginerie a influenţei organizaţionale; el organizează sistemul de conducere care guvernează funcţia tehnică a oricărei entităţi sau organizaţii.

Ca orice tipologie, aceasta este utilă deoarece implică admiterea unor simplificări. Limitele nu trebuie considerate etanşe. Spre

[11] Dan Drosu Şaguna, *op. cit.*, p. 44.

Scanned with OKEN Scanner

exemplu, limita dintre ceea ce înseamnă controlul de gestiune şi ceea ce relevă controlul strategic nu este întotdeauna netă, ceea ce atunci când vine vorba de chestiuni de terminologie este de importanţă minoră. Se insistă asupra numeroaselor interacţiuni care există între cele nouă cazuri potrivit cartei deciziilor de management.

Ele comportă bineînţeles relaţii „Descendente": strategia orientează tactica şi sarcinile curente.

Dar există numeroase retroacţiuni în contrapartidă: conducerea bună duce la finalizare din nou dacă *abaterile apărute par ireversibile şi recurente*.

Finalizarea la orizont de un an (anul bugetar de regulă) este în bună parte un element de conducere strategică. În fine, informaţiile colectate în spiritul unui proces pot fi utile unui proces de rang superior.

Controlul de execuţie este format din procese şi sisteme concepute pentru a garanta responsabililor că acţiunile lor repetitive, care reies din autoritatea lor, vor fi, sunt şi au fost aplicate conform finalităţilor încredinţate, dispensând aceşti responsabili de a conduce direct aceste acţiuni.

Controlul strategic este format din procese şi sisteme care permit conducerii să hotărască şi să ajusteze strategiile. Controlul strategic capătă o importanţă majoră acolo unde strategia nu se reduce la o decizie punctuală care generează poziţii dominante, durabile, numite ajustări continue. Astăzi există un curent care îi determină pe unii specialişti să vorbească de entităţi agile.

Controlul de gestiune trebuie să garanteze că deciziile curente sunt coerente cu strategia. Finalitatea controlului de gestiune este, nu de a defini strategia, ci de a permite aplicarea sa în timp şi spaţiu. Obiectivele în acest context sunt:

- a garanta că managerii îşi orientează acţiunile în conformitate cu misiunile încredinţate lor de strategie;

Scanned with OKEN Scanner

- a garanta că în acest fel controlul de execuţie organizează sarcinile critice pentru buna aplicare a strategiei în manieră coerentă cu aceasta.

Controlul de gestiune este format din procese şi sisteme care permit conducătorilor să aibă asigurarea că opţiunile strategice şi acţiunile curente vor fi, sunt şi au fost coerente, mai ales datorită controlului de execuţie.

Conducerea în calitate de manager se sprijină pe informaţii care permit evaluarea programului pe obiective. Instrumentele obişnuite sunt *controlul bugetar*, care permite urmărirea, în general lună de lună, a realizării bugetelor şi *tablourile de bord*, informaţii cu frecvenţe de editare diverse, nu numai de natură contabilă şi financiară, ci şi tehnică, propunerile lor nefiind numai de a consemna situaţia şi de a urmări indicatori apreciaţi productivi, respectiv capabili, ci de a semnala evenimentele probabile viitoare în sensul că este posibilă influenţarea lor înainte de examinare. Dirijate spre ierarhie, aceste informaţii financiare şi nefinanciare constituie *raportarea*.

Se poate considera că demersul tradiţional al controlului de gestiune ascunde sistemul tehnic pentru a privilegia reprezentarea managementului bazată pe datele financiare ale controlului bugetar. Reprezentarea modernă conferă controlului de gestiune sarcina de a extinde viziunea prin analiza performanţei proceselor tehnice încredinţate managerilor (în analitic în Anexa nr. 1).

„Începând din anul 1999, în sistemul de control românesc este introdus prin lege controlul intern şi auditul intern pentru entităţile publice, ceea ce a impus clarificări ale conceptelor şi practicii în domeniu.“ [12]

[12] P. Popeagă., *op. cit.*, p. 31.

Scanned with OKEN Scanner

Controlul intern este propus într-o manieră europeană, în sensul că legea nu prevede decât atribuţiile generale şi specifice ale acestuia, modul de organizare şi exercitare rămânând la dispoziţia managerului autorităţii publice.

1.3. **Funcţiile controlului financiar**

Prin modul de organizare şi exercitare, prin rolul şi obiectivele pe care le urmăreşte, controlul financiar îndeplineşte unele funcţii: funcţia de evaluare, funcţia preventivă, funcţia de documentare, funcţia recuperatorie, funcţia pedagogică.

Funcţia de evaluare are în vedere acte şi operaţiuni de estimare a situaţiei existente la un moment dat, a rezultatelor obţinute la sfârşitul unei perioade, a modului de desfăşurare a activităţii în condiţiile de normalitate, legalitate şi eficienţă. Prin această funcţie a controlului se apreciază în condiţii de realitate şi legalitate, dificultăţile, abaterile, orientările în care îşi au izvorul factorii a căror acţiuni tind spre rezultate negative.

Este o funcţie de apreciere completă, reală, exactă şi concretă a activităţii controlate. Pe lângă apreciere, această funcţie implică şi sugestii, propuneri, precum şi stabilirea şi aplicarea măsurilor pentru îmbunătăţirea rezultatelor activităţii controlate. Prin completarea evaluării rezultatelor cu măsuri de perfecţionare, controlul contribuie activ la eliminarea cauzelor care au generat abateri şi la îmbunătăţirea activităţii economico-sociale.

Deci se poate spune că funcţia de control-evaluare include ciclul procesului de management şi răspunde la întrebarea „Cum s-a finalizat munca depusă, cu ce rezultate?“.

Scanned with OKEN Scanner

O altă funcţie este cea *preventivă*, care constă într-o serie de măsuri luate de organele de control în vederea evitării şi eliminării unor fraude înainte de a produce efecte negative, prin identificarea şi anularea cauzelor care le generează sau le favorizează.

Exercitarea acestei funcţii contribuie la prevenirea tendinţelor care necesită decizii de corecţie. Această funcţie derivă din faptul că controlul are menirea de a orienta atenţia spre obiective majore, într-o ordine de prioritate naţională, care să prevină şi să înlăture risipa de efort uman şi mijloace materiale şi să asigure eficienţa economică.

Prin această acţiune, controlul are sarcina de a opri actele şi operaţiunile care nu sunt legale, în faza de angajare a societăţii comerciale. Prin intermediul acestei funcţii, pe lângă legalitatea actelor şi operaţiunilor se mai urmăreşte oportunitatea, necesitatea, şi economicitatea acestora.

Prin *funcţia de documentare* se asigură cunoaşterea cantitativă şi calitativă a problemelor ce fac obiectul dezvoltării economico-sociale, controlul participând nemijlocit la actul de conducere, furnizând date şi informaţii pentru fundamentarea deciziilor economico-financiare.

Funcţia recuperatorie ne prezintă importanţa majoră a controlului financiar, constând în acţiunea de descoperire şi recuperare a pagubei şi luarea de măsuri faţă de cei vinovaţi.

Măsurile de constrângere se iau fie de organele de control direct, fie, la propunerea acestora, de către organul ierarhic superior sau justiţie.

Vinovăţia constatată faţă de unitatea controlată sau persoanele fizice trebuie să fie încadrată de organele de control, strict în limitele legislaţiei existente, în momentul în care s-au săvârşit abaterile.

Funcţia pedagogică are un caracter formativ, de generalizare a experienţei pozitive. Prin această funcţie, controlul ajută la ridica-

Scanned with OKEN Scanner

rea nivelului de pregătire pentru rezolvarea în condiţii satisfăcătoare a sarcinilor ce le revin. Este necesar ca organul de control să aibă o pregătire profesională solidă, să se bucure de credibilitate.

Aceste funcţii sunt acceptate ca fiind reale, practice şi operative. Îndeplinind aceste funcţii, controlul căpătă anumite trăsături sau caracteristici specifice acestora.

Obiectul controlului financiar îl formează actele şi operaţiunile emise sau înfăptuite de agenţii economici, instituţiile publice, precum şi de alţi participanţi la viaţa economico-financiară a statului. În timpul controlului, echipele de control trebuie să urmărească dacă actele şi operaţiunile care fac obiectul examinării îndeplinesc condiţiile de *legalitate, operativitate, eficienţă, economicitate* şi *realitate*. Având în vedere interesul practic major al societăţii cu privire la modul de administrarea a banului public şi patrimoniului public şi privat al statului, considerăm că actele şi operaţiunile materiale supuse examinării de către echipa de control vor trebui să îndeplinească în mod cumulativ aceste condiţii.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 2

Paralele între conceptul de audit intern şi alte concepte

În conformitate cu prevederile *aquis*-ului comunitar, ale bunei practici din ţările membre, ale cerinţelor Comisiei Europene, perioada de studii s-a concretizat în definirea conceptului de audit intern – definiţie acceptată de mediul internaţional al auditorilor interni – în înţelegerea relaţiei de complementaritate dintre auditul intern şi controlul intern, în organizarea, rolul şi plusul de valoare pe care auditul intern îl aduce organizaţiei.

Funcţia de audit intern s-a născut prin desprinderea unor activităţi din auditul extern. În realitate, cele două funcţii sunt net diferenţiate, dar în acelaşi timp, între acestea se identifică şi relaţii de complementaritate de care beneficiază în mod deosebit practicienii şi care sunt reglementate de standardele profesionale ale celor două categorii de auditori.

Auditul intern este un complement al auditului extern deoarece acolo unde există funcţia de audit intern, auditorul extern este în mod natural înclinat să aprecieze în mod diferit calitatea regularităţii, sincerităţii şi imaginii fidele a conturilor care îi sunt prezentate.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul extern este un complement pentru auditul intern, având în vedere că acolo unde un profesionist şi-a exercitat meseria, avem un mai bun control şi un element profesional de comparaţie. Auditorul intern poate ajunge să profite de pe urma unor lucrări ale auditorului extern pentru a-şi formula recomandările şi a-şi susţine concluziile.

2.1. **Paralelă între auditul intern şi auditul extern**

Diferenţierea dintre auditul intern şi cel extern s-a făcut considerând domeniile de referinţă aferente într-un spectru larg astfel: statutul, beneficiarii auditului, obiectivele auditului, domeniul de aplicare, periodicitatea auditului, legătura cu factorii din întreprindere, independenţa, metodele folosite, sarcina de prevenire şi nu în ultimul rând perspectiva auditului.

Referitor la statut, auditul intern face parte din funcţiile întreprinderii; auditul extern oferă servicii şi este independent din punct de vedere juridic. În sectorul public se solicită astfel o certificare în numele contribuabilului.

Cu privire la beneficiarii auditului, considerăm că toţi cei care doresc o certificare a conturilor la bănci, autorităţi, acţionari, clienţi, furnizori etc., solicită audit extern, în timp ce beneficiarii auditului intern sunt toţi managerii de la toate nivelele.

Analizând obiectivele auditului constatăm că auditul intern urmăreşte evaluarea sistemului de control intern şi asigurarea managementului că acesta funcţionează. Auditul extern are ca obiectiv prioritar certificarea exactităţii conturilor şi a situaţiilor financiare, care constă în regularitatea, sinceritatea şi imaginea

fidelă a declaraţiilor financiare finale; mai mult, auditul extern evaluează şi el sistemul de control intern, dar numai pentru elementele de natură financiar contabilă.

Domeniul de aplicare al auditului este diferit pentru cele două categorii; astfel, auditul extern înglobează tot ceea ce participă la determinarea rezultatelor, la elaborarea situaţiilor financiare finale şi numai la acestea, dar din toate funcţiile întreprinderii.

Potrivit perioadelor în care se efectuează cele două tipuri de audit există diferenţe semnificative; astfel în timp ce auditul intern reprezintă o activitate cu caracter permanent în cadrul entităţii, auditul extern execută misiunile conform termenelor stabilite de legislativ pentru întocmirea situaţiilor financiare, de regulă pe trimestru, semestru sau an financiar.

În ceea ce priveşte sistemul relaţional şi informativ, putem afirma că auditul extern are aceiaşi interlocutori, deci, din acest punct de vedere auditul extern este permanent pentru cei auditaţi. Auditul intern schimbă mereu interlocutorii în funcţie de misiunea planificată, deci are un caracter periodic.

Independenţa auditorului trebuie să aibă o gândire neîncorsetată, fără idei preconcepute, ca de exemplu: „totul merge foarte bine sau totul merge foarte prost"; auditul este o activitate independentă, de asigurare a îndeplinirii obiectivelor şi de consultanţă concepută în scopul de a adăuga valoare şi de a îmbunătăţi activităţile unei organizaţii.

Auditorul extern are independenţa specifică titularului unei profesii libere, reglementată juridic şi statutar; este independent inclusiv faţă de clientul său.

Auditorul intern beneficiază de independenţa minţii sale faţă de temele abordate, pentru că în fapt este dependent de organizaţia de care aparţine, de standardele profesionale pe care trebuie să le respecte.

Scanned with OKEN Scanner

Deosebirile dintre auditul intern şi cel extern sunt date şi de metoda utilizată; astfel auditul intern este abordat în funcţie de riscuri cu aceleaşi metode, tehnici şi proceduri, oricare ar fi sectorul sau zona de activitate pe baza unor metodologii specifice, pe când auditul extern se desfăşoară după o metodologie standardizată ce se bazează pe inventare, analize, comparaţii, rapoarte etc.

În ceea ce priveşte sarcina de prevenire a controlului, diferenţierea dintre auditul intern şi cel extern constă în faptul că auditorul extern se interesează numai de fraudele care pot afecta conturile, în timp ce auditul intern se interesează de toate problemele entităţii.

Un alt criteriu de departajare a celor două categorii de audit îl reprezintă perspectiva auditului. Din acest punct de vedere se poate afirma că auditul intern nu încearcă să asigure că situaţiile financiare sunt rezonabile, deoarece aceasta este sarcina auditului extern, care, în fapt, nu efectuează audit intern, întrucât nu are nevoie de metodologie pentru aceasta.

2.2. **Paralelă între auditul intern şi controlul intern**

Controlul intern nu se organizează ca un compartiment distinct în cadrul entităţii; el se regăseşte în structura fiecărei funcţii a managementului, a fiecărei activităţi şi este în responsabilitatea fiecărui angajat. Fiecare răspunde de controlul său intern. Managementului de linie, în afara propriului control intern, îi mai revin şi alte atribuţii de control pe care poate să le diminueze sau să le dezvolte în funcţie de evoluţia riscurilor în entitatea pe care o conduc.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul intern, spre deosebire de controlul intern, se organizează ca structură distinctă în subordinea managerului general al entităţii.

Sistemul de control intern cuprinde mai multe controale, aşa cum am mai precizat, şi anume: autocontrolul, controlul mutual, controlul ierarhic, controlul partenerial, controalele de calitate, controlul preventiv, inventarierea patrimoniului, controlul contabil şi financiar, inspecţiile; din această clasificare rezultă caracterul dublu al controlului ex-ante şi respectiv ex-post.

Toate aceste controale enumerate nu se organizează în compartimente de sine stătătoare, ci se regăsesc pe fluxul de operaţii între fazele unui lanţ procedural, exercitat de fiecare post de lucru, la fiecare nivel de responsabilitate sau prin delegare de competenţă, ataşate intrinsec activităţilor curente.

Acest sistem este specific României, care a implementat relativ recent (începând cu 1 ianuarie 2003) auditul intern în sectorul public.

Din analiza conceptuală a noţiunilor de control intern şi audit intern au rezultat şi în acest caz o serie de elemente care le apropie şi altele care le diferenţiază ceea ce creează suficiente confuzii printre specialişti şi mai ales printre nespecialişti sau manageri.

Pentru clasificarea acestor concepte s-a făcut o evaluare, considerând practic obiectivele, rolul şi funcţiile acestui gen de activităţi, pornind de la locul fiecărei forme de control, respectiv, faptul că auditul intern este o structură independentă, în timp ce controlul intern este integrat entităţii.

Astfel, auditul intern constituie o funcţie a conducerii entităţii, organizat la cel mai înalt nivel şi îşi desfăşoară activitatea prin misiuni planificate, foarte bine determinate.

Scanned with OKEN Scanner

Controlul intern se află în structura fiecărei funcţii de conducere, ca o componentă a fiecărei activităţi; este organizat la fiecare nivel al managementului ca un proces continuu.

Din punct de vedere al obiectivului, diferenţierea este reală între cele două concepte: controlul intern reprezintă obiectivul de bază al auditului intern şi este organizat ca un ansamblu de instrumente, tehnici şi proceduri. Auditul intern este componenta cea mai înaltă a controlului intern, care dă asigurări asupra funcţionalităţii controlului intern pe baza unor standarde profesionale; auditul intern ajută practic entitatea auditată să-şi atingă obiectivele şi este obligat să semnaleze eventualele disfuncţionalităţi în evaluarea controlului intern.

Pe de altă parte, controlul intern este obiectivul de bază al auditului intern şi este obligat să elaboreze politici şi proceduri pentru eliminarea riscurilor.

Dacă se actualizează cele două concepte, din punct de vedere procedural, constatăm că există diferenţieri semnificative; astfel, controlul intern este asemănător inspecţiei faţă de auditul intern, care este total diferit de inspecţie.

Ca urmare a controlului intern se reţin constatările, se stabilesc răspunderile şi se urmăreşte valorificarea acestora; auditul intern finalizează misiunile cu un set de recomandări, care pot fi considerate cadouri pentru auditul intern, deşi nu sunt percepute astfel întotdeauna, deoarece sunt opţionale.

Controlul intern evaluează mediul extern, pentru că lumea se schimbă continuu; constatările sunt acceptate prin lege de cei controlaţi şi au caracter obligatoriu şi reprezintă o activitate permanentă prin necesitatea de evaluare a riscurilor.

Standardele profesionale de la I.I.A. 2100-1 prevăd ca o activitate majoră în responsabilitatea auditului intern – managementul riscului, în sensul că acestuia îi revine evaluarea calităţii proce-

Scanned with OKEN Scanner

sului de gestionare a riscurilor. În lipsa unui asemenea proces, auditul intern poate ajuta la identificarea, evaluarea şi crearea unui sistem de management al riscurilor şi de control, care să permită gestionarea acestora, fără a se implica în decizia de implementare a sistemului.

2.3. **Paralelă între auditul intern şi consultanța externă**

Legislația în domeniul auditului intern prevede, şi standardele I.I.A. recomandă, apelarea la consultanță externă pentru soluționarea unor aspecte de o mai mare profunzime întâlnite în entitate.

Consultanții externi dețin cunoştințe din exteriorul întreprinderii ceea ce le oferă o diversitate de sisteme de referință, pe care auditorii interni nu le au întotdeauna.

Consultanții externi pot fi experți în domeniu sau membri ai unor cabinete de audit specializate în oferirea serviciilor de consultanță în cele mai variate domenii (IT, mediu, legislație europeană, tranzacții internaționale ş.a.).

Activitatea de consultanță la care apelează structura de audit intern presupune o serie de obligații pentru consultantul extern, astfel:

- este solicitat pentru o problemă concretă, conform competențelor sale profesionale;
- nu se poate implica în alte domenii pentru care nu a fost solicitat;
- misiunea încredințată are obiective clare şi o durată fixată anticipat;

Scanned with OKEN Scanner

- responsabilul pentru care efectuează lucrarea aşteaptă pentru obiectivele stabilite un punct de vedere avizat şi documentat;
- responsabilul lucrării rămâne proprietarul raportului întocmit de consultantul extern;
- în funcţie de misiune, rolul consultantului extern se poate extinde de la o simplă diagnosticare a unei probleme la organizarea unui sistem al entităţii.

Clauzele de mai sus se prevăd într-un contract de colaborare între structura de audit intern al entităţii şi consultantul extern.

Din practică, constatăm că există asemănări între activitatea auditorului intern şi cea a consultantului extern, având în vedere că şi acesta are în atribuţiile ce-i revin sarcini de consiliere a managementului general.

Consultantul extern are statutul unui specialist, expert independent, precum auditorul extern, şi în mod curent între un auditor intern şi un consultant extern nu poate avea loc eliminarea unuia de către celălalt, ci o colaborare care demonstrează complementaritatea care există.

2.4. **Auditul intern şi inspecţia**

Între auditul intern şi inspecţie confuziile se amplifică având în vedere că distincţiile sunt mai subtile şi faptul că auditorul intern şi inspectorul sunt salariaţii entităţii.

Domeniile de referinţă analizate sunt în general aceleaşi cu cele considerate în cazul analizei comparate a conceptelor de control intern, audit intern, audit extern şa., dar văzute în alt context.

Scanned with OKEN Scanner

Am considerat necesar a face trimiterea doar la conceptul de inspecție, ca formă a controlului, fără a repeta atributele auditului intern, care au fost precizate mai sus.

Inspecția este o activitate integrată în entitate, dar poate fi organizată şi ca o structură distinctă; este un proces ocazional, deoarece intervine oricând se apreciază necesar a se face de către management.

Această formă de control poate fi realizată prin controale succesive pe baza unor proceduri stabilite pentru desfăşurare.

Inspecția soluționează o problemă concretă şi informează la final managementul şi structura de audit intern cu privire la întocmirea procesului-verbal.

S-a considerat că inspecția este asemănătoare cu controlul şi implicit nu are rolul de a interpreta sau de a readuce în discuție norme sau reguli; face verificări, stabileşte răspunderi, ia măsuri de valorificare, care sunt obligatorii, şi în final raportează pe cale ierarhică modul de soluționare.

Inspectorul verifică persoanele, nu funcțiile, el verifică toate activitățile persoanei respective, pe când auditorul selectează obiectivele în funcție de riscuri; inspectorul poate veni oricând să aprecieze, pe când auditorul intern vine pe baza unui plan de audit comunicat şi aprobat anticipat.

Auditul intern şi inspecția nu au acelaşi profil, astfel: inspectorul are o mare autoritate, pe când auditorul are o mare calitate pe baza aptitudinilor sale de comunicare. De aceea auditorul intern poate fi tânăr, poate evalua activități conduse de mari specialişti, de oameni superiori lui, fără ca aceasta să conteze, deoarece el vine să evalueze, aprecieze şi să ajute.

În consecință, funcția de audit şi cea de inspecție, sunt amândouă importante şi ele nu trebuie să se excludă una pe cealaltă, ci dimpotrivă, să se sprijine şi să se informeze reciproc.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 3

Elemente reprezentative privind controlul financiar în plan internațional

3.1. **Comparații privind modulele de control în plan intern**

3.1.1. APRECIERI CU PRIVIRE LA FUNCȚIONAREA IAS ÎN CONTEXTUL INTEGRĂRII EUROPENE

Instituțiile de Audit Suprem se vor concentra asupra dezvoltării sistemelor de control intern (al managementului) eficient şi de înaltă calitate în entitățile auditate.

Controlul intern (al managementului) se referă la organizarea, politicile şi procedurile folosite pentru a se asigura că programele guvernamentale îşi ating scopurile propuse; că resursele folosite pentru derularea acestor programe sunt corelate cu scopurile şi obiectivele declarate ale organizațiilor în cauză; că programele sunt protejate împotriva uzurii, fraudei şi conducerii deficitare; precum şi că se obțin, se gestionează, se raportează şi se folosesc în luarea deciziilor informații corecte şi la timp.

În ceea ce privește responsabilitatea managementului unei companii de a stabili, dezvolta și monitoriza sistemele de control intern, auditul intern este parte integrantă a sistemului de control intern și joacă un rol cheie în evaluarea sistemului de control în interiorul entității.

Preambulul Declarației de la Lima afirmă explicit că obiectivul primar inerent al IAS trebuie să fie dezvoltarea unui management financiar solid. Secțiunea 1 a Declarației precizează: „Auditul nu reprezintă un scop în sine, ci este o parte indispensabilă a unui sistem de reglementări al cărui scop este de a scoate la iveală deviațiile de la standardele acceptate și violarea principiilor de legalitate, eficiență, eficacitate și economia managementului financiar, suficient de devreme pentru a se putea lua măsuri corective în cazurile individuale, pentru a-i putea face pe cei răspunzători să-și asume responsabilitatea, pentru a obține compensație sau pentru a încerca să prevină – sau cel puțin să facă mai greu accesibile – aceste breșe“ [1].

După cum rezultă din Tratat, din acordurile inter-instituționale, din declarație și Regulamentele Financiare, o regulă importantă a UE o reprezintă managementul financiar solid și eficient cu privire la executarea bugetului. În acordurile de parteneriat, guvernele țărilor candidate și Comisia au căzut de acord asupra necesității de a stabili un control corespunzător la toate nivelele lanțului de control intern, precum și al auditului extern.

IAS însăși este interesată de sisteme de control intern eficiente deoarece:

a) Pot anticipa și preveni greșeli și omisiuni, frauda și nerespectarea reglementărilor mai devreme decât auditul extern;

---

[1] Declarația de la Lima privind liniile directoare de audit al finanțelor publice la Congresul al IX-lea al INTOSAI 1977, *Revista de audit financiar*, nr. 1/2000, Editor CCR, p. 60.

Scanned with OKEN Scanner

b) Siguranţa şi eficacitatea sistemelor de audit intern poate economisi folosirea resurselor IAS.

Cum se poate încuraja dezvoltarea controlului intern de către IAS?

Este esenţial ca mandatul legal al IAS să includă responsabilitatea de a audita şi de a se concentra asupra calităţii sistemelor de control intern. Un mandat legal al IAS poate restrânge posibilităţile organizaţiei de a acţiona în evaluările sau în dezvoltarea sistemelor de audit intern. Problema esenţială pentru IAS este de a adopta o poziţie activă cu privire la rolul pe care poate şi intenţionează să-l joace şi de a-şi desfăşura activitatea în conformitate cu o bună practică europeană.

Acest rol se poate juca în feluri diferite, cum ar fi:

a) dezvoltarea testelor specifice şi sistematice şi evaluarea siguranţei şi eficacităţii sistemelor de audit intern, se recomandă:
   - în auditul ce se concentrează asupra abordărilor sistemelor de calitate ale tranzacţiilor individuale;
   - includerea de recomandări în rapoarte privind implementarea şi performanţa corpurilor de control intern şi de audit intern;
   - introducerea unui mod mai cooperant de implementare a auditului, care să cuprindă discuţii cu cei auditaţi cu privire la standardele de control interne;

b) stabilirea unei legi care să afirme responsabilitatea managementului de constituire, întreţinere şi dezvoltare a unui sistem de control eficient, rolul principal al IAS fiind acela de a-i testa funcţionarea în următoarele moduri:

Scanned with OKEN Scanner

- participarea la dezvoltarea şi promulgarea standardelor de control intern (de exemplu furnizând opinii cu privire la regulamentele financiare);
- colaborarea în diferite feluri la lucrări de dezvoltare individuală, de exemplu dezvoltarea diferitelor modalități de îndrumare cu privire la audit (planificarea, strângerea datelor, raportarea etc.) şi dezvoltarea programelor de instruire pentru auditorii interni sau invitarea lor la cursurile IAS;

c) verificarea că IAS are dreptul de a accesa planurile şi rapoartele corpurilor de audit intern şi că acestea se pot folosi la planificarea de către IAS a auditului. IAS are dreptul de:
   - a încuraja acte de coordonare a planurilor şi de armonizare a criteriilor între corpurile de audit intern şi auditul extern;
   - a evalua calitatea auditului intern;
   - a stabili cooperarea în munca reală de audit;

d) să joace un rol activ prin monitorizarea implementării naționale a acordului de parteneriat şi, în ceea ce priveşte executarea bugetului UE, fiind implicată în selectarea (testarea) procedurilor aplicabile la folosirea acestor fonduri, certificări ale rapoartelor naționale etc.

Scopul ce stă la baza sistemelor de control intern ar fi de a furniza managerilor responsabili recomandări şi informații care să le permită să-şi îndeplinească obligațiile într-un mod mai eficient. De aceea este necesar ca orice recomandări formulate clar să identifice problema sau greşeala din sistem, precum şi entitatea şi procedurile implicate.

Se recomandă raportarea şi evaluarea controlului intern în mod periodic. Ceea ce urmează observațiilor anterioare permite IAS

Scanned with OKEN Scanner

analizarea îmbunătăţirilor sistemului de control şi aplicarea recomandărilor auditurilor anterioare.

Metoda de auditare a sistemelor de control intern trebuie să fie reglementată de standardele de audit ale IAS şi de codul de comportament care ar trebui să împiedice auditorul să intervină în mod direct în responsabilităţile de management ale celor auditaţi.

3.1.2. DEFINIŢII ALE CONTROLULUI INTERN ŞI ALE AUDITULUI INTERN ÎN ŢĂRI MEMBRE ŞI CANDIDATE ALE UE

1. Albania

Controlul intern: reprezintă organizaţia, procedurile şi politicile folosite pentru a asigura că programele guvernamentale îşi ating scopurile propuse, că resursele folosite pentru derularea acestor programe sunt corelate cu scopurile şi obiectivele declarate ale organizaţiilor în cauză; că programele sunt protejate împotriva uzurii, fraudei şi conducerii deficitare; precum şi că se obţin, se gestionează, se raportează şi se folosesc în luarea deciziilor informaţii corecte şi la timp.

Auditul intern: este un obiectiv, o activitate de asigurare independentă pentru management, proiectată să crească valoarea şi să îmbunătăţească operaţiile unei entităţi publice. Aplicarea unei abordări sistematice şi disciplinate ajută entitatea să evalueze şi să crească eficacitatea managementului de risc, al controalelor şi al guvernanţei.

2. Bulgaria

Controlul intern cuprinde managementul financiar şi sistemele de control, auditul intern efectuat de Agenţia de Control Financiar Intern Public (PIFCA).

Scanned with OKEN Scanner

Auditul intern: reprezintă auditul efectuat de către puterea executivă independent de entitățile auditate.

3. Croația

Auditul intern reprezintă determinarea îndeplinirii sarcinilor și activităților utilizatorului de buget făcută de o unitate independentă și obiectivă care avertizează cu privire la neregularități și neconformarea cu legile și regulamentele ce reglementează activitatea utilizatorului, și recomandă măsuri de îndepărtare a acestora și de îmbunătățire a activității utilizatorului de buget.

Nu se dă o definiție legală a controlului intern; definițiile date cu privire la standardele acceptate internațional se folosesc pe scară largă.

4. Estonia

Sistem de control intern

1. Un sistem de control intern este un set cuprinzător de măsuri implementate în direcționarea agențiilor guvernamentale și ale statului pentru a obține legalitate și pentru a asigura:
   - conformitatea cu legislația;
   - protecția proprietății împotriva pagubelor cauzate de un management incompetent sau de utilizarea neconformă;
   - stabilirea scopurilor depline ale activităților agențiilor în îndeplinirea activităților lor;
   - strângerea, depozitarea și publicarea de informații corecte și actuale privind activitățile agențiilor.
2. Șeful unei agenții guvernamentale sau a statului administrată de o agenție guvernamentală va implementa sistemul de control intern în această agenție și va răspunde de eficiența sistemului.

Scanned with OKEN Scanner

Audit intern

1. Auditurile interne sunt activităţi care implică evaluarea şi analiza existenţei unui sistem de control intern într-o agenţie cu putere executivă, eficienţa sistemului şi conformitatea sa cu cerinţele stabilite de legislaţie.
2. Şeful unei agenţii cu putere executivă răspunde de organizarea auditurilor interne.
3. Regulile generale de desfăşurare a auditurilor interne în agenţiile guvernamentale şi în agenţiile statului administrate de agenţii guvernamentale, inclusiv prevederi privind raportarea, se vor stabili de către Guvern sau de către Republică.
4. Pentru a realiza un audit intern, se va desemna o persoană responsabilă de auditul intern şi, dacă este nevoie, se va forma o unitate structurală corespunzătoare care să fie subordonată direct conducerii agenţiei guvernamentale sau a agenţiei statului administrată de o agenţie guvernamentală.
5. Auditurile interne se vor realiza de către un auditor intern. Cerinţele suplimentare privind angajarea auditorilor interni se vor stabili de către Guvernul Republicii.

5. Lituania

Controlul intern reprezintă întregul set de control stabilit de conducerea unei entităţi publice legale pentru a asigura că operaţiile unei entităţi publice legale sunt eficiente, legale, economice, eficace şi transparente, că planurile strategice şi de altă natură sunt implementate, că valorile sunt păstrate bine, că informaţiile şi raportările financiare sunt corecte şi exhaustive, că responsabilităţile contractuale către persoane terţe sunt îndeplinite şi că toate riscurile identificate sunt gestionate.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul intern reprezintă o parte a sistemului de control intern al unei entități legale publice care furnizează o evaluare (examinare, evaluare şi consultanţă) obiectivă şi independentă făcută de auditori interni în vederea îmbunătăţirii performanţei entităţii publice legale.

6. **Malta**

1) Nu există o definiţie legală a controlului intern. Totuşi, Biroul Național de Audit (Malta) şi Manualul de Audit defineşte Controlul Intern ca fiind „toate politicile şi procedurile concepute şi puse în practică de către managementul entităţii pentru a asigura:
   - realizarea economică, eficientă şi efectivă a obiectivelor entităţii;
   - aderarea la regulile externe (legi, regulamente etc.) şi la politicile de management;
   - salvgardarea informaţiilor şi a valorilor;
   - prevenirea şi depistarea fraudei şi a greşelilor;
   - calitatea înregistrărilor contabile şi furnizarea la timp de informaţii de management şi financiare.
2) În ceea ce priveşte legislaţia intitulată „Audit intern şi Actul de Investigaţii", *auditul intern* este definit ca fiind „asigurarea unui obiectiv independent şi activitatea de consultanţă destinată să valorifice şi să îmbunătăţească operaţiile auditaţilor, ajutându-i pe aceştia să-şi îndeplinească obiectivele prin intermediul unei abordări sistematice şi disciplinate de evaluare şi de îmbunătăţire a eficacităţii managementului de risc, controlului şi proceselor de guvernare."

7. **România**

Controlul intern reprezintă toate formele de control exercitate la toate nivelele de entitatea publică, inclusiv audit intern, stabilit

Scanned with OKEN Scanner

de către conducere în conformitate cu obiectivele şi regulamentele legale în vederea asigurării economiei, eficienţei şi eficacităţii managementului fondurilor; SCI cuprinde de asemenea structurile, metodele şi procedurile organizaţionale.

Auditul intern public este funcţionalitatea activităţii independentă şi obiectivă, care asigură şi consiliază conducerea cu privire la un bun management al veniturilor şi cheltuielilor publice şi cu privire la îmbunătăţirea activităţilor entităţii publice; ajută entitatea publică să-şi atingă obiectivele printr-o activitate sistematică şi metodică ce evaluează şi îmbunătăţeşte eficienţa şi eficacitatea sistemului de management bazat pe managementul de risc şi pe procesele de management si control.

8. **Slovenia**

Sistemul de control intern cuprinde procedurile, metodele şi responsabilităţile care vizează să asigure conformitatea cu regulamentele, transparenţa, economia, eficienţa şi eficacitatea.

Auditul intern reprezintă o examinare independentă a sistemelor de management financiar, a controlului financiar, a legalităţii, având şi funcţie de consiliere cu privire la management, ce vizează creşterea eficienţei operaţiilor sale.

9. **Ungaria**

Controlul financiar intern public implică un sistem de control financiar, un sistem de audit intern şi instrumente de armonizare şi coordonare a metodologiei şi procedurilor celor două sisteme menţionate mai sus.

Explicaţie:

„Controlul financiar intern public" este întregul sistem public consolidat (central şi local) înfiinţat de guvern în vederea controlului, auditului şi raportării cu privire la folosirea instrumentelor bugetare naţionale.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul intern este un instrument independent şi obiectiv de management proiectat să aducă valoare şi să îmbunătăţească activităţile organizaţiei. Ajută organizaţia să-şi îndeplinească mai bine obiectivele printr-o abordare sistematică şi disciplinată de evaluare şi de îmbunătăţire a eficienţei, eficacităţii şi economiei managementului de risc, a funcţionalităţii de management şi control. Auditul intern este o funcţie independentă, iar auditorii raportează direct la HPO.

3.1.3. SCHEMA COMPARATIVĂ A MODELELOR ICS ÎN CÂTEVA ŢĂRI MEMBRE ŞI CANDIDATE

Ţara	Cadru juridic/ Reglementări	Instituţii/ Organisme	Competenţe/ Responsabilităţi
Albania	Legea Auditului Intern din Sectorul public	•Departamentul de Control Financiar Intern Central (în cadrul Ministerului Finanţelor); • Trezoreria; • IAU în cadrul ministerelor principale; •Birouri de finanţe în cadrul instituţiilor bugetare.	➢ inspectare a IAU din cadrul ministerelor directe; audit intern al Ministerului Finanţelor şi entităţilor controlate de acesta. ➢ controale anterioare asupra cheltuielilor publice. ➢ audituri de conformitate ulterioare; raport către ministerele directe. ➢ prim nivel de control în execuţia bugetară.
Cehia	1 Control financiar în Legea Administraţiei Publice 2 Decret referitor la Execuţia Legii controlului financiar	•Ministerul de Finanţe; •IAU din ministerele directe, agenţii şi organisme municipale şi regionale.	➢ „revizuirile administraţiei publice“ şi auditul intern în sectorul public.

Scanned with OKEN Scanner

Ţara	Cadru juridic/ Reglementări	Instituţii/ Organisme	Competenţe/ Responsabilităţi
Croaţia	1 Legea bugetară	•Ministerul de Finanţe;	➢ coordonează şi asigură funcţionarea adecvată a sistemului prin departamentele competente.
	2 Legea Execuţiei bugetare	•Oficiul pentru Supervizare internă şi Oficiul Proprietăţii de Stat;	➢ organizat în cadrul Guvernului.
	3 Regulile de supervizare internă şi bugetară	•Unităţile de Audit Intern din cadrul entităţilor care folosesc fonduri bugetare.	➢ Funcţia de audit intern din cadrul entităţilor care folosesc fonduri bugetare.
	4 Regulamentul Sistemului Registrului		
Estonia	1 Guvernarea Legii Republicii	•Ministerul de Finanţe;	➢ analizează şi coordonează organizarea implementării CI şi AI în sectorul guvernamental.
	2 Reguli generale de procedură a Auditului Intern în instituţiile guvernamentale şi agenţiile de stat	•Departamentul de control financiar (din cadrul MF);	➢ auditor intern al Guvernului.
	3 Decrete relevante ale Ministerului de Finanţe	•Auditori interni/unităţi de audit intern (în cadrul instituţiilor guvernamentale majore).	➢ funcţia de audit intern în cadrul instituţiilor guvernamentale.
Letonia	1 Legea Auditului Intern	•Ministerul de Finanţe;	➢ coordonarea globală a auditului intern şi dezvoltarea metodologiei de audit.
	2 Regulamente de Audit Intern	•Audit Intern (în cadrul instituţiilor publice).	➢ oferă asigurarea că obiectivele instituţiei sunt îndeplinite.

Scanned with OKEN Scanner

Țara	Cadru juridic/ Reglementări	Instituții/ Organisme	Competențe/ Responsabilități
Lituania	1 Legea Controlului Intern şi a Auditului Intern 2 Rezoluția Guvernului referitoare la implementarea Legii şi Cartei Unității de Audit Intern 3 Decretele relevante ale Ministrului de Finanțe	•Ministerul de Finanțe; •Departamentul de metodologie a Controlului financiar în cadrul MF; •Unități de Audit Intern (în cadrul entităților publice); •Şeful entității publice.	➢ controale anterioare asupra cheltuielilor publice. ➢ control global asupra auditului intern şi dezvoltarea metodologiei de audit. ➢ oferă asigurarea că obiectivele instituției sunt îndeplinite. ➢ stabileşte procedurile de control intern.
Malta	1 Capitolul 9 (Finanțe) al Constituției 2 Legea Administrației Financiare şi a Auditului, 1962 3 Reglementări financiare generale, 1966 4 Ministerul Finanțelor şi afacerilor economice/Circulare de trezorerie 5 Serviciul public (Achiziționare) 6 Legea Auditului Intern şi a investigațiilor financiare, 2003	•Ministerul de Finanțe; •Trezoreria; •Banca Centrală; •Departamentul de Contracte (din cadrul MF); •Directorul de Audit Intern şi investigații financiare (subordonat Oficiului Cabinetului).	➢ asigură funcționarea adecvată a sistemului. ➢ supervizarea, reglementarea şi înregistrarea tuturor tranzacțiilor financiare guvernamentale. ➢ păstrarea banilor care țin de Guvern şi a tuturor sumelor oferite de UE pentru finanțarea de proiecte/programe. ➢ administrarea procedurilor de achiziționare. ➢ oferă siguranța că se aplică controalele şi procedurile adecvate la departamentele guvernamentale şi că sunt respectate procedurile; efectuarea auditului de performanță ulterior; organism de reglementare pentru ICS în vederea cerințelor UE.

Scanned with OKEN Scanner

Ţara	Cadru juridic/ Reglementări	Instituţii/ Organisme	Competenţe/ Responsabilităţi
Slovacia	1 Legea Controlului financiar şi a Auditului Intern 2 Regulamentul de Audit Intern în implementarea legii	•Ministerul de Finanţe; •IAU din toate ministerele.	➢ control anterior; control continuu. ➢ control ulterior; definiţia auditurilor (financiar, de conformitate, de performanţă).
Slovenia	Legea Finanţelor Publice	•Ministerul de Finanţe; •Serviciul de contabilitate publică (la MF); •Serviciul de Supervizare bugetară (în cadrul MF); •Departamentul de inspecţie bugetară; •Serviciile de Audit intern (în cadrul ministerelor directe).	➢ controlarea fondurilor bugetare. ➢ diferite tipuri de control al gestiunii şi controale ale contabilităţii. ➢ supervizează implementarea reglementărilor şi directivelor de management financiar, control intern şi audit prin verificări inopinate şi pe baza rapoartelor Serviciilor de audit intern. ➢ funcţia de inspecţie bugetară.
Ungaria	Legea Finanţelor Publice	•Management financiar şi Servicii de Control (în cadrul organizaţiilor publice); •Inspecţie; •Auditori interni.	➢ pregătirea documentelor pentru deciziile financiare; control financiar anterior şi contabilitatea tranzacţiilor financiare. ➢ detectează neregulile şi elaborează sancţiuni financiare şi rectificări. ➢ funcţia de audit intern; independenţa din punct de vedere funcţional; raportează direct şefului organizaţiei.

Scanned with OKEN Scanner

3.1.4. MODULE DE CONTROL INTERN ÎN UNELE STATE MEMBRE ALE UE, ÎN CANADA ŞI SUA

3.1.4.1. **Austria** [2]

I. Elaborarea bugetului

1. Bugetul federal este adoptat în fiecare an de Parlament („Legea Finanţelor Federale"). Bugetul propriu-zis (previziunile financiare naţionale pentru anul următor) este adoptat ca anexă la Legea Finanţelor Federale. Ministrul Finanţelor Federale elaborează un Proiect de lege Financiară, pe care Guvernul federal îl remite Parlamentului, împreună cu anexele, într-un termen bine stabilit. Dacă Parlamentul nu reuşeşte să adopte bugetul pentru anul viitor, în timpul anului în curs, intră în vigoare prevederile constituţionale cu privire la bugetul provizoriu.

2. Este important de ştiut că Legea Finanţelor Federale nu aparţine dreptului material; ea nu face altceva decât să ofere relaţia legală internă dintre diversele organisme implicate în administrarea finanţelor federale. Ea nu poate fi folosită ca bază pentru reclamaţii sau angajamente de către terţi. Se aplică principiul dublei condiţionalităţi legale a măsurilor privitoare la administraţia financiară, ceea ce înseamnă că resursele federale nu pot fi cheltuite fără o bază atât în dreptul financiar federal, cât şi, în speţă, în dreptul material.

II. Controale interne de preimplementare, efectuate de Ministrul de Finanţe

3. Implementarea bugetului este în principiu responsabilitatea mai multor departamente însărcinate cu cheltuielile. Totuşi, Con-

---

[2] Sursa: SIGMA 19, „Efectele aderării la Uniunea Europeană; Partea 1: Bugetul şi Controlul Financiar".

Scanned with OKEN Scanner

stituţia austriacă îi conferă Ministrului de Finanţe puteri lărgite pentru a putea interveni în implementarea bugetului. Conform Articolului 51a din Constituţie, Ministrul de Finanţe trebuie să se asigure că „plăţile pentru onorarea angajamentelor sunt făcute la termen, în limita disponibilităţii resurselor şi în conformitate cu principiile prudenţei, economicităţii şi bunei aplicări". Acelaşi articol îl împuterniceşte pe Ministrul de Finanţe să reducă cheltuielile, cu acordul Guvernului, „dacă o cer trendurile de venituri şi cheltuieli sau dacă există o schimbare semnificativă a trendurilor economice generale pe parcursul anului".

4. Motivul pentru care Constituţia îl împuterniceşte pe Ministrul de Finanţe să intervină în implementarea bugetului este acela că el este responsabil cu administrarea bugetului general. Limita competenţelor sale este determinată în primul rând de prevederile relevante ale Legii Bugetului Federal din 1986 (mai ales Secţiunile 43-45). Ministrul Finanţelor Federale trebuie să fie implicat *de facto* în implementarea oricăror proiecte majore. Sumele de bani ce pot fi cheltuite fără acordul Ministrului de Finanţe sunt consemnate în decretul de promulgare ataşat Legii Finanţelor Federale anuale, la titlul „Jurisdicţie financiară".

5. Ministrul de Finanţe trebuie să asigure că:

- orice proiect destinat îmbunătăţirii activităţii Guvernului în îndeplinirea sarcinilor sale administrative este compatibil cu principiile bugetare (prudenţă, economie şi bună aplicare) şi cu nevoia de echilibru general şi solidaritate financiară între Guvernul federal, Landuri şi municipalităţi;
- este posibilă acoperirea tuturor cheltuielilor ce derivă din implementarea proiectului, ţinându-se cont de previziunile referitoare la situaţia bugetului şi la economie în general;

Scanned with OKEN Scanner

- sunt disponibile suficiente fonduri de tipul potrivit pentru acoperirea cheltuielilor angajate, ținându-se cont de previziunile relevante și, în particular, de angajamentele deja existente;
- toate angajamentele de achiziții făcute răspund unei nevoi reale;
- termenele de plată sunt astfel eșalonate încât plățile vor putea fi făcute la timp și în întregime.

6. Ministrul responsabil pentru un anume proiect și Ministrul de Finanțe trebuie să cadă de acord asupra acestuia înainte de executarea sa. În anumite cazuri, în care este vorba de sume mari de bani, Ministrul de Finanțe trebuie să fie implicat chiar din stadiul de planificare. Dacă ministrul responsabil de proiect și Ministrul de Finanțe nu reușesc să ajungă la un acord asupra executării proiectului, oricare dintre cei doi poate prezenta problema Consiliului de Miniștri.

7. În virtutea puterilor sale de a controla executarea bugetului, Departamentul pentru Buget din cadrul Ministerului Finanțelor Federale este cea mai importantă autoritate de control preimplementare din Austria. Acest lucru îl îndrituieşte pe Ministrul de Finanțe de a verifica bugetul și finanțele Guvernului, el fiind totodată împuternicit și obligat să intervină în probleme de natură financiară atunci când există discrepanțe între cifrele de referință și situația de la fața locului.

III. Controlul financiar intern executat de Ministrul responsabil de sectorul în chestiune

8. Miniștrii responsabili cu diversele cheltuieli pot apela la două organisme care să le îndeplinească verificările financiare: departamentul de contabilitate și cel de audit intern din cadrul

Scanned with OKEN Scanner

respectivului minister. Departamentul de contabilitate joacă un rol important în auditarea conturilor şi bilanţurilor, cât şi în efectuarea unui număr de alte sarcini. Legea Bugetului Federal (BHG) şi Ordonanţa sau Directiva Bugetului Federal (BHV), adoptate în 1989, conţin prevederi detaliate asupra „auditului intern" ce trebuie îndeplinit de departamentele de contabilitate ca fiind o componentă a executării bugetului. Auditul intern include auditul preliminar, auditul executării bugetului şi auditul post-executare.

9. Auditul preliminar presupune verificarea surselor fiecărei pretenţii de plată individuală şi a fiecărui angajament de plată, cât şi a sumelor. Totul este verificat pentru asigurarea corectitudinii matematice şi a compatibilităţii cu principiile prudenţei, economiei şi al bunei aplicări. Auditul preliminar ar trebui efectuat cu cea mai mare grijă posibilă.

10. În timpul auditului executării bugetului, toate ordinele sunt verificate pentru a se asigura că forma şi conţinutul lor corespund cu reglementările bugetului şi cu alte prevederi.

11. Auditul post-executare presupune verificarea faptului că plăţile şi operaţiunile de închidere au fost efectuate corect, că documentele relevante au fost corect înregistrate ca formă, şi conţinutul lor corespunde cu reglementările, şi de asemenea că bunurile de valoare şi alte active sunt disponibile şi înregistrate. După auditul post-executare, se formulează un raport de audit, care precizează natura şi scopul acestuia şi principalele descoperiri. Dacă auditul preliminar trebuie efectuat cu multă grijă şi minuţiozitate, cel post-executare este mai selectiv.

Scanned with OKEN Scanner

12. În plus față de departamentul contabil, fiecare minister mai are un departament de audit, care de obicei raportează direct ministrului. Baza legală a acestor departamente o constituie o decizie a Guvernului adoptată în 1981.

13. Conform cu „Liniile directoare pentru audit intern în administrația federală", publicate de Biroul Cancelarului federal, cele mai importante sarcini ale departamentelor de audit sunt după cum urmează:

- să verifice dacă organizarea departamentului este conformă cu principiile prudenței, economiei şi bunei aplicări;
- să propună raționalizări şi idei de îmbunătățire a structurilor şi a procedurilor;
- să rezume rapoartele de inspecție şi de activitate ale Curții de Conturi;
- să ajute la redactarea regulamentelor organizaționale şi la luarea de măsuri organizaționale importante;
- să ofere consultanță pentru elaborarea de programe de achiziții şi de planuri de finanțare;
- să ofere consultanță cu privire la planificarea şi executarea de proiecte majore;
- să ajute la acordarea proiectelor majore;
- să asigure că este respectată legislația privitoare la achizițiile publice.

14. După cum reiese clar din lista însărcinărilor lor, departamentele de audit joacă mai degrabă un rol auxiliar în „auditul sistemic". În ceea ce privește cazurile individuale, aceste departamente îşi îndeplinesc verificările ulterior evenimentului, adică după ce procedurile administrative în chestiune au fost duse la bun sfârşit.

Scanned with OKEN Scanner

IV. Controlul financiar extern executat de Curtea de Conturi austriacă

15. Curtea de Conturi este independentă de *Nationalrat* şi de *Landtage* (Camerele Parlamentului austriac, n. tr.) şi este responsabilă cu verificarea implementării măsurilor de către Guvernul federal sau de către Landuri. Baza legală o constituie Constituţia federală şi Legea Curţii de Conturi din 1948. Curtea de Conturi funcţionează fie ca un organism federal, fie ca un organism particular unui Land, în funcţie de faptul că fie verifică finanţele Guvernului federal, fie pe acelea ale vreunuia dintre Landuri. Preşedintele său este ales de Parlament pe o perioada de 12 ani. Rangul său este echivalent cu acela al membrilor Guvernului federal sau cu al membrilor guvernului Landului respectiv, după caz.

16. Curtea de Conturi este responsabilă cu controlarea finanţelor Guvernului federal, ale Landurilor, comunităţilor (cu mai mult de 20.000 de locuitori), grupurilor de comunităţi şi ale altor organisme specificate de legislaţie. În ceea ce priveşte finanţele Guvernului federal, Curtea de Conturi acoperă controalele referitoare la:

- toate tranzacţiile financiare la nivelul Guvernului federal (venituri şi cheltuieli, împrumuturi, active fixe şi circulante);
- fundaţii, fonduri şi organizaţii conduse de instituţii federale în numele Guvernului;
- activităţile asupra cărora Guvernul federal exercită control financiar sau organizaţional.

17. De regulă, Curtea de Conturi îşi exercită autoritatea din propria sa iniţiativă (se autosesizează). Verifică corectitudinea matematică a conturilor şi conformitatea cu legea şi cu principiile prudenţei, economiei şi bunei aplicări. Curtea de Conturi rapor-

Scanned with OKEN Scanner

tează anual Parlamentului, de asemenea produce rapoarte speciale asupra proceselor speciale de audit îndeplinite (de obicei la cererea Parlamentului).

3.1.4.2. Franța [3]

1. Introducere

Dintre toate statele propuse pentru studiu aici, Franța prezintă o caracteristică specifică: drept membru fondator al CEE, nu a trebuit niciodată să se adapteze la reguli comunitare prestabilite, ci în schimb a contribuit la graduala lor creare. Aşa încât acest studiu nu va pune un accent special pe eforturile de adaptare întreprinse de administrația franceză, ci va analiza, de o manieră generală, legăturile bugetare şi financiare dintre Franța şi Uniunea Europeană din perspectiva organizării instituționale şi administrative, cât şi procedurile financiare şi contabile.

Acest document este completat de un al doilea, despre audit şi chestiuni privitoare la control, care apare în fasciculul SIGMA, nr. 20 „Efectele aderării la Uniunea Europeană – Partea a 2-a, Auditul Extern". Totuşi, separarea acestor două documente este relativ artificială, întrucât, luând în considerare cultura şi practicile administrative franceze, managementul fondurilor şi controlul lor sunt strâns legate.

Prezentarea cadrului administrativ şi bugetar francez va fi urmată de prezentarea generală a impactului Bugetului European asupra celui Francez. Mai apoi va fi studiat managementul resurselor interne şi al cheltuielilor.

---

[3] Sursa: fasciculul SIGMA, 19: Efectele aderării la Uniunea Europeană; Partea 1: Controlul financiar şi bugetar.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

2. *Cadrul instituţional*

Cadrul instituţional guvernamental este mai întâi studiat la nivelul statului şi mai apoi la cel al administraţiei locale.

2.1. Statul

Politica guvernamentală este implementată prin intermediul serviciilor centrale asigurate de circa 20 de ministere principale, asistate, după caz, de alte ministere secundare şi secretariate de stat. Organizate conform unui principiu ierarhic solid, aceste administraţii centrale sunt împărţite în departamente – de la 3, 4 până la 15 pe minister – care sunt responsabile cu chestiuni legale sau legate de auditare, dar care nu au în principiu responsabilităţi legate de managementul direct.

În cele mai multe dintre ministerele principale, responsabilitatea pentru operaţiunile zilnice este delegată birourilor locale din teritoriu. La nivelul subdiviziunii locale franceze (numită departament), administrată de un prefect, serviciile locale ale fiecărui minister sunt coordonate de acesta, funcţionar de stat numit direct de Guvern. În ultimii circa 20 de ani, un rol important în activitatea de coordonare efectuată de prefecţi a fost atribuit Prefectului Regional. Acesta este în acelaşi timp prefectul principalului departament din acea regiune şi coordonează activitatea a patru până la şase prefecţi.

Ministerul de Finanţe este în general cumulat cu Ministerul Economiei. Departamentul de Legislaţie Fiscală (*Service de la Législation Fiscale*) este responsabil cu trasarea politicii fiscale. Încasarea impozitelor este împărţită între Direcţia Generală a Impozitelor (*Direction Générale des Impôts*) având circa 80.000 de agenţi ce se ocupă cu impozitarea directă şi cu TVA de sorginte comunitară şi Direcţia Generală a Vămilor şi Accizelor (*Direction Générale des Douanes et des Droits Indirects*) – având circa

19.000 de agenți însărcinați cu încasarea taxelor vamale și a TVA non-comunitare. Bugetul de stat este elaborat și administrat de Direcția pentru Buget (*Direction du Budget*) cu circa 250 agenți, contabilitatea și implementarea financiară ale acestuia fiind asigurate de Direcția pentru Contabilitate Publică (*Direction de la Comptabilité Publique*). Această Direcție, cu cei 56.000 de agenți ai săi este de asemenea responsabilă pentru contabilitatea și trezoreria administrației locale. Direcția pentru Trezorerie (*Direction du Trésor*) și Direcția pentru Previziuni (*Direction de la Prévision*) sprijină cele două ministere. Direcția pentru trezorerie are ca responsabilitate particulară datoria publică și relațiile financiare externe. Direcția pentru Previziuni studiază trendurile economice majore.

Ca toate celelalte ministere, Ministerul de Finanțe are birouri locale, mai ales rețeaua Trezoreriei Publice (*Trésor Public*), condusă la nivel local de către Trezorierul General (*Trésorier Payeur Général*), în fiecare departament condus de un prefect. Aceste birouri raportează Direcției pentru Contabilitate Publică, ele fiind în fapt casierii tuturor veniturilor și cheltuielilor efectuate de autoritățile publice, inclusiv fondurile administrației centrale și locale, fonduri gestionate în același cont de trezorerie. Ele sunt totodată contabilii tranzacțiilor de venituri și cheltuieli ale bugetului de stat și ale bugetului administrației locale. Recent, au fost solicitate să controleze și angajamentele de cheltuieli, în cazul în care banii provin de la bugetul de stat, însă urmează a fi folosiți pentru achiziții la nivel local. Tot ele colectează o parte din banii destinați finanțării datoriei publice.

2.2. Organizarea bugetară a statului

Bugetul de stat este elaborat de către Direcția pentru Buget sub supravegherea Ministerului de Finanțe. Direcția pentru buget are

Scanned with OKEN Scanner

un rol fundamental în întreaga procedură de elaborare şi executare a bugetului. Supunerea proiectului pentru votul parlamentar, care trebuie să aibă loc cel mai târziu pe data de 31 decembrie a fiecărui an, aduce destul de puţine modificări propunerii guvernului, mai ales la capitolul cheltuieli.

După ce este controlat de Consiliul Constituţional (*Conseil Constitutionnel*, un organism independent în faţa căruia se poate face apel pentru pronunţarea asupra constituţionalităţii deciziilor Guvernului), bugetul este implementat de fiecare Minister, care numeşte în acest scop funcţionari de angajament (*ordonnateurs* - ordonatori) la nivel central şi local. Funcţionarii de la nivelul local sunt în fapt delegaţii celor centrali. Ei sunt responsabili cu angajarea cheltuielilor ministerelor (recrutarea şi remunerarea de funcţionari publici, aprobarea de achiziţii publice, alocarea de împrumuturi etc.) în numele şi sub responsabilitatea respectivului minister.

Totuşi, pentru a deveni legal şi pentru a putea obliga Statul în faţa unui terţ, angajamentul trebuie ştampilat de un Controlor Financiar (*Contrôleur Financier*) numit de Ministerul de Finanţe şi lucrând sub supravegherea Direcţiei pentru Buget. În momentul în care achiziţia este angajată de funcţionarul de angajament al unui serviciu teritorial al Statului – de obicei Prefectul –, aceasta este controlată de un colaborator al Trezorierului General, lucrând sub supravegherea Direcţiei pentru Buget.

Mai mult, funcţionarul de angajament nu are de a face în mod direct cu fondurile alocate plăţii respectivei achiziţii. Acestea sunt plătite de contabili ai Direcţiei pentru Contabilitate Publică, cu alte cuvinte la nivel local de Trezorierul General, acţionând conform cu instrucţiunile funcţionarului de angajament. Mai apoi contabilul trebuie să plătească, dacă ordinul de plată survine reglementar. Orice plată făcută neregulamentar devine responsabilitatea finan-

Scanned with OKEN Scanner

ciară personală a contabilului, aşa încât contabililor li se solicită contractarea unei polițe de asigurare de răspundere profesională.

2.3. Administrația locală

De la începutul anilor '80, o importantă mişcare de decentralizare a transferat puterea şi resursele de la nivelul central la cel local de administrație, care se întinde pe trei niveluri:

- 25 de regiuni create în anii '70, responsabile pentru cea mai mare parte din infrastructură, pregătire profesională şi, în parte, pentru construirea de universități;
- 100 de departamente create în urmă cu doua secole, responsabile pentru asistența socială, o parte din infrastructură şi din licee;
- 36.000 de comune – cu o tendință de regrupare a unora dintre ele – responsabile pentru echipamentul local, transportul urban, şcolile primare, anumite spitale, activități sportive şi culturale.

Fiecare comunitate locală este administrată de un consiliu ales prin vot direct şi universal. Bugetul lor este finanțat în parte din taxele şi impozitele locale şi în parte din transferurile de stat, globale sau automate. Acest buget este votat de consiliile locale alese, fără să fie prejudiciate de control de reglementare, şi este implementat de executivul local – primarul comunei.

Totuşi, departamentele financiare ale statului supraveghează implementarea bugetelor locale. Pe de o parte, comunităților locale li se cere să-şi depună fondurile într-un cont unic al Trezoreriei Statului (*Trésor de l'Etat*), care le administrează în numele lor. În schimb, statul garantează comunităților locale oferirea regulată de fonduri. Pe de cealaltă parte casierul/contabilul fiecărei comunități este în mod legal un funcționar public al Direcției pentru Contabilitate Publică. Circa 40% din cei 58.000 de agenți lucrea-

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

ză de asemenea şi în folosul comunităţilor locale, fără însă a fi remuneraţi pentru aceasta.

Create în 1982, cele 25 de Curţi Regionale de Conturi (*Chambres Régionales des Comptes*) – una pentru fiecare regiune – controlează finanţele locale. Managementul acestor curţi regionale este strâns legat cu cel al Curţii de Conturi (*Cour des Comptes*), căreia i se raportează. Auditul asupra practicilor contabile este completat de o evaluare a folosirii relevante a fondurilor de către reprezentanţii locali. Conturile statului de la nivel local nu cad însă în jurisdicţia Curţilor Regionale de Conturi (*Chambres Régionales des Comptes*).

3. Importanţa bugetului comunitar pentru finanţele publice franceze

În 1996, PIB-ul francez era de circa 8.000 mld FF, din care 22% finanţe sociale.

În acelaşi an, contribuţia totală a Franţei la Bugetul Comunitar era de 89 mld FF, de 15 ori mai mult decât în 1981. Între 1981 şi 1996, contribuţiile la bugetul comunitar, din veniturile de stat, au crescut de la 3,8% la 6,3%. Foarte înalt până în 1988, ritmul de creştere al contribuţiilor comunitare a încetinit în ultimii ani, ba chiar a scăzut în 1995. În ceea ce priveşte plăţile brute din 1995, care reprezintă cele mai noi date, veniturile din impozitele franceze se împart astfel:

- resurse din TVA: 62%
- resurse din PIB: 21%
- taxe vamale şi deducţii din agricultură: 13%
- contribuţii pentru politica privitoare la zahăr: 3%.

Cheltuielile făcute de Comunitate în favoarea Franţei au fost în 1994 de 9,9 mld ECU, adică 16,5% din totalul cheltuielilor Comunităţii, mulţumită importantei finanţări obţinute prin interme-

diul PAC (Politica Agricolă Comunitară) (24% din totalul cheltuielilor agricole comunitare se face în Franța). Situația Fondurilor Structurale nu era atât de bună: Franța a primit numai 9% din creditele FEOGA – Orientare (Fondul European pentru Orientare şi Garantare Agricolă), FSE (Fondul Social European) şi FEDER (Fondurile Europene de Dezvoltare Regională). Împrumuturile obținute de Franța din partea Comunității în 1995 au fost după cum urmează:

- FEOGA – Garantare: 83% – 62% pentru cereale şi oleaginoase şi 21% zootehnie;
- FSE: 6%;
- FEDER: 4%;
- FEOGA – Orientare: 2,5%.

În sfârşit, chiar dacă aceste elemente financiare au fost administrate cu grijă, Franța este cel de al patrulea contribuitor net la bugetul comunitar, după Germania, Marea Britanie şi Olanda, cu o balanță negativă de 2,7 mld ECU în 1994. Aceasta însemna 46 ECU pe cap de locuitor.

4. Administrarea bugetului comunitar în Franța

Iată organismele oficiale relevante la nivel administrativ:

La Bruxelles, Reprezentanța Permanentă (denumirea purtată de „ambasadele" țărilor membre la Bruxelles, n. tr.) include o unitate bugetară de 3 persoane aflate sub supravegherea unui Consultant Financiar. Această echipă colaborează cu Consultanții Agricoli, Sociali şi Regionali, care sunt ceilalți membri importanți ai Reprezentanței Permanente. În principiu, un membru al Reprezentanței Permanente la Bruxelles însoțeşte întotdeauna funcționarii guvernamentali francezi aflați la întâlnirile diferitelor grupuri ale Consiliului sau ale diverselor Comitete ale Comisiei. Toate informațiile dintre Paris şi Bruxelles, în ambele sensuri, trebuie să fie făcute cunoscute şi Reprezentanței Permanente.

Scanned with OKEN Scanner

La Paris, corespondentul Reprezentanţei Permanente este Secretariatul Comitetului Interministerial pentru Afaceri Europene (*Secrétariat du Comité Interministériel pour les Questions Européennes*). Acesta se află în permanent contact cu primul-ministru şi este adeseori condus de unul dintre membrii *staff*-ului său personal. Foloseşte circa 150 de agenţi provenind din toate ministerele. Un consultant financiar, asistat de circa 6 agenţi, coordonează toate dosarele privind chestiunile bugetare, financiare şi fiscale.

Pentru chestiunile bugetare, cele mai importante departamente ministeriale sunt următoarele:

- Direcţia pentru Buget, care joacă un rol decisiv în privinţa veniturilor şi cheltuielilor. Este asistată de Direcţia pentru Previziuni şi de Institutul Naţional de Statistică şi Studii Economice (*Institut National de la Statistique et des Etudes Economiques – INSEE*) pentru aspectele macro-economice şi pentru determinarea resurselor provenite din TVA şi PIB.
- Agenţia Contabilă Centrală a Trezoreriei (*Agence Comptable Centrale du Trésor – ACCT*), aflată sub supravegherea Direcţiei pentru Contabilitate Publică, care administrează contul unic al statului şi astfel controlează managementul zilnic al conturilor, între Paris şi Bruxelles, în ambele sensuri.
- Direcţia Generală a Vămilor şi Accizelor (*Direction Générale des Douanes et des Droits Indirects – DGDDI*), pentru resursele proprii tradiţionale.
- Departamentele pentru buget ale ministerelor responsabile cu cheltuielile legate de negocierea şi implementarea Bugetului European, şi anume: Ministerul Agriculturii şi Birourile de Intervenţie Agricolă (*Offices d'Intervention Agricole*) controlate de acesta, Ministerul Afacerilor Interne cu Delegaţia pentru Amenajare Teritorială şi Acţiune Regională

Scanned with OKEN Scanner

(*Délégation à l'Aménagement du Territoire et à l'Action Regionale – DATAR*) pentru FEDER şi Ministerul Afacerilor Sociale cu Delegaţia pentru Formare Profesională (*Délégation à la Formation Professionnelle*) pentru FSE.

Toate aceste organisme oficiale au un rol particular în negocierea Bugetului Comunitar.

Reprezentanţa Permanentă la Bruxelles şi Secretariatul Comitetului Interministerial pentru Afaceri Europene au un rol general de coordonare şi informare.

Direcţia pentru Buget, cu cei şase agenţi ai Biroului European, efectuează întreaga procedură.

Cadrul macro-economic şi resursele interne sunt elaborate de către Direcţia pentru Previziuni şi, într-o măsură mai mică, de către Direcţia Vămilor şi a Serviciilor Fiscale (*Direction des Douanes et des Services Fiscaux*).

Amendamentele franceze la proiectul de buget sunt elaborate pe parcursul mai multor întâlniri la sediul Secretariatului Comitetului Interministerial pentru Afaceri Europene, între Direcţia pentru Buget şi fiecare minister implicat în aceste cheltuieli. În cazul în care se ajunge la neînţelegeri, primul ministru este rugat să arbitreze.

În timpul întregului proces de proceduri de transfer între Consiliu şi Parlament, şi mai cu seamă în cadrul Comitetului Bugetar (*Comité Budgétaire*), Direcţia pentru Buget, împreună cu Consultantul Financiar al Reprezentanţei Permanente apară interesele Franţei, sub supravegherea Secretariatului Comitetului Interministerial pentru Afaceri Europene, care verifică natura interministerială a poziţiilor Franţei.

5. Managementul „Resurselor proprii"

Există două categorii de resurse: resursele proprii tradiţionale şi resursele provenite din TVA şi din PIB.

Scanned with OKEN Scanner

Resursele proprii tradiţionale sunt: taxele vamale, prelevările din agricultură, contribuţiile pentru zahăr – exceptând contribuţia pentru rezervele de zahăr primită direct de la Fondul de Intervenţie şi Regularizare a Pieţei Zahărului (*Fonds d'Intervention et de Régulation du Marché du Sucre – FIRS*), care plăteşte o rată în iunie şi soldul în decembrie – şi sume compensatorii care sunt colectate de Direcţia Generală a Vămilor şi Accizelor. Acest organism are 19.000 de angajaţi, dar colectarea impozitelor comunitare nu reprezintă decât o mică parte a activităţii sale. Fondurile încasate de către propriii săi contabili, sunt transferate Agenţiei Contabile Centrale a Trezoreriei (*Agence Comptable Centrale du Trésor – ACCT*), prin intermediul Trezorierilor Generali şi depuse în contul central al Comisiei Europene.

Aceste transferuri sunt efectuate în prima zi lucrătoare după 19 ale lunii următoare celei a notificării lor, după deducerea a 10 % costuri de colectare şi care sunt creditate bugetului general al statului. În unele cazuri, Comisia poate solicita în avans plata unor transferuri.

Resursele din TVA şi PIB sunt estimate şi planificate în cadrul procedurii bugetare comunitare. În Comitetul Resurselor Proprii, delegaţia franceză este compusă în principal dintr-o echipă mixtă Buget-Previziuni. În funcţie de rezultatele procedurilor, Direcţia pentru Buget emite Agenţiei Contabile Centrale a Trezoreriei în prima zi lucrătoare a fiecărei luni un ordin de plată pentru contul central al Comisiei, corespunzător cu a douăsprezecea parte din impozitele bugetare votate pentru TVA şi PIB. În anumite cazuri, Comisia poate solicita plăţi anticipate.

Contul central al Comisiei poate fi de asemenea creditat cu alte sume venind de la bugetul Franţei, de exemplu contribuţia sau transferul pentru Fondul European de Dezvoltare reprezentând rambursarea sumelor refuzate de către Comisie în cadrul procedurilor de aprobare.

Scanned with OKEN Scanner

La nivelul bugetar intern, resursele propriu-zise ale Comunității sunt obținute, tehnic vorbind, ca deduceri din venitul bugetar național, în același mod în care se fac deduceri din venitul național în favoarea administrației locale. Criticată de Curtea de Conturi franceză, această procedură a fost de curând modificată formal: un articol al legii franceze a bugetului, ce trebuie votat în luna decembrie a anului premergător perioadei financiare corespunzătoare, indică suma totală prevăzută a deducerilor din încasările efectuate în beneficiul bugetului european în timpul anului următor. Introdus doar pentru motive politice, votul asupra acestui articol nu are nici un efect legal.

6. Managementul cheltuielilor

Mai complicat decât managementul veniturilor, managementul cheltuielilor este diferit pentru fiecare categorie majoră de cheltuieli comunitare.

Pentru FEOGA – Garantare, rolul principal este jucat de cele 11 Oficii de Intervenție Agricolă aprobate, un oficiu pentru fiecare categorie de produs: Oficiul Național Interprofesional pentru Cereale (*Office National Interprofessionnel des Céréales – ONIC*), Oficiul Național Interprofesional pentru Lapte și Produse Lactate (*Office National Interprofessionnel du Lait et des Produits Laitiers – ONILAIT*) etc. Organizate pe baza unor structuri similare, aceste oficii sunt organizații publice de stat, administrate de consilii de directori ce includ reprezentanți ai ocupațiilor agricole corespunzătoare și funcționari publici ai Ministerului Agriculturii și ai Ministerului Finanțelor. Directorul fiecărui oficiu este numit de Guvern. Majoritatea personalului provine de la Ministerul Agriculturii, iar cheltuielile operaționale sunt plătite prin subvenții acordate de același minister. Contabilul, care este răspunzător financiar, este un funcționar public financiar, numit atât

Scanned with OKEN Scanner

de Ministerul de Finanţe, cât şi de cel al Agriculturii. Deciziile principale, mai ales cele privitoare la conturi şi bugete, trebuie aprobate de aceleaşi ministere. Controlorii de stat, numiţi de Ministerul de Finanţe, verifică principalele angajamente făcute şi supraveghează activităţile financiare ale Oficiului.

O agenţie coordonatoare a tuturor oficiilor, Agenţia Centrală a organismelor de Intervenţie în Sectorul Agricol (*Agence Centrale des Organismes d'Intervention dans le Secteur Agricole – ACOFA*), îndeplineşte trei funcţii:

- managementul comun al trezoreriei, care permite Agenţiei să împrumute fonduri pentru prefinanţarea transferurilor comunitare, în conformitate cu reglementările comunitare;
- controlul cheltuielilor şi raportarea acestora;
- managementul serviciilor comune, precum procurarea, plata şi serviciile pentru reţelele de computere.

Aceste oficii se ocupă cu aproape 95% din plăţile pentru FEOGA – Garantare. Pentru cheltuielile implementate în numele Comisiei, rolul acestor oficii este extensiv. În primul rând, în timpul pregătirii şi negocierii Bugetului European, ele pun la dispoziţia Ministerului Agriculturii şi a Ministerului pentru Buget informaţii privitoare la planificarea şi identificarea nevoilor pentru următoarea perioadă financiară. În timpul implementării bugetului, ele înaintează în fiecare lună Comisiei anumite cereri de trezorerie, prin intermediul Ministerului pentru Buget, în conformitate cu un calendar, cel mai adesea lunar, specific fiecărui tip de produs şi asistenţă agricolă. După analizarea la Bruxelles a acestor cereri de către comitetul relevant de management, Comisia plăteşte fondurile necesare printr-un ordin de transfer trimis către Agenţia Contabilă Centrală a Trezoreriei – ACCT, din contul central pe care-l deţine la Agenţie. Dacă este necesar, Comisia trebuie să facă trageri din diverse alte conturi pe care le deţine,

Scanned with OKEN Scanner

pentru a credita contul pe care îl are la Agenţia Contabilă Centrală a Trezoreriei. Ulterior, oficiile distribuie fondurile de asistență către beneficiarii îndrituiţi, după examinarea dosarelor de cerere. De asemenea, participă la procesele de audit şi uneori în procedurile de închidere de conturi.

Cu toate acestea, unele cheltuieli sunt plătite direct de către Ministerul Agriculturii, mai ales subvențiile pentru „vacile care alăptează". Aceste dosare sunt examinate de către Departamentele locale pentru agricultură (*Directions Départementales de l'Agriculture*), care sunt departamentele teritoriale ale Ministerului Agriculturii, câte unul pentru fiecare subdiviziune administrativă condusă de un prefect. În acest caz, înainte ca plata cheltuielii să fie efectuată şi după ce fondurile au fost puse la dispoziția statului francez printr-un ordin de transfer trimis de Comisie către Agenția Contabilă Centrală a Trezoreriei – ACCT, un credit bugetar de aceeaşi valoare trebuie înregistrat în bugetul Ministerului Agriculturii. Aceasta este procedura „fondurilor concurente" (*fonds de concours*), care permite – chiar în timpul anului curent şi prin intermediul votului parlamentar – o creştere a bugetului cu o sumă echivalentă cu cea a impozitelor primite de o terță parte. Inclusă în bugetul național, cheltuiala este ulterior implementată conform procedurilor franceze în domeniu:

- angajarea acesteia de către funcționarul de angajament: Departamentul local pentru agricultură, efectuată în numele Ministrului;
- plata efectuată de către contabil: Trezorierul General;
- auditul efectuat de Curtea de Conturi conform condițiilor specificate de lege.

Totuşi, cum în urma reformei Politica Agricolă Comunitară favorizează mai degrabă asistența directă acordată persoanei decât pe cea indirectă acordată produsului, schema prezentată mai sus a

Scanned with OKEN Scanner

fost modificată substanţial. Pentru asistenţa directă alocată în funcţie de regiune, pentru cereale, oleaginoase şi pentru numărul de animale crescute pentru carne, dosarele de asistenţă sunt pregătite de către Departamentele locale pentru agricultură care, datorită muncii lor de teren, cunosc mai bine situaţia exactă a fermelor. Aceste dosare sunt ulterior transmise oficiilor care efectuează plata.

Reforma Politicii Agricole Comunitare a provocat o perturbare majoră în activitatea diverselor administraţii implicate, care au trebuit astfel să prelucreze sute de mii de dosare individuale într-un termen de câteva luni, faţă de cele câteva mii cu care fuseseră obişnuite.

Pentru Fondurile Structurale – FEOGA – Orientare, FEDER, FSE – procedura este diferită de cea explicată mai sus. Totuşi se aplică o schemă similară, bazată pe rolul foarte important acordat Prefectului Regiunii, sau mai exact principalului său asistent pe probleme de afaceri economice – Secretarul-General pentru Afaceri Regionale (*Secrétaire Général pour les Affaires Regionales – SGAR*).

Creditele sunt programate într-un comitet regional de coordonare compus din Secretarul-General pentru Afaceri Regionale şi cei mai importanţi funcţionari publici locali. O dată ce au fost luate de către Comisie deciziile de alocare a fondurilor – în funcţie de caz, sunt responsabile Direcţiile Generale VI, V sau XVI – acestea sunt transferate de către Comisie la bugetul de stat, printr-un ordin de plată al Comisiei către contul său central de la Agenţia Contabilă Centrală a Trezoreriei – ACCT şi mai apoi creditate ca fonduri de asistenţă la bugetul Ministerului implicat. Sumele sunt apoi plătite de către serviciile teritoriale relevante: funcţionarul local de angajament este împuternicit să facă angajamentul, iar Trezorierul Şef să facă plata. Întregul proces este mo-

Scanned with OKEN Scanner

nitorizat de un comitet format din comitetul de coordonare menționat mai sus şi un reprezentat al Comisiei.

3.1.4.3. **Canada** [4]

1. Principii fundamentale

Canada este o democrație parlamentară, ce funcționează sub egida structurii de la Palatul Westminster, fapt ce reflectă rădăcinile sale istorice, ca stat al *Commonwealth*-ului britanic. Există trei principii fundamentale ale oricărui sistem parlamentar ce funcționează sub aceasta egidă:

1. Doar Parlamentul poate acorda fonduri Executivului (prezentul Guvern);
2. Toate fondurile primite de guvern trebuie vărsate în contul unic al guvernului (Fondul de Venit Consolidat);
3. Fondurile nu pot fi folosite decât pentru scopurile pentru care au fost acordate de către Parlament.

Toți participanții la buget şi la sistemul de control financiar operează în contextul acestor reguli. Înainte de a privi în detaliu responsabilitățile lor în parte, este binevenită descrierea procesului de elaborare a bugetului şi de emitere a cererilor de fonduri din partea Guvernului către Parlament.

2. Procedurile bugetare

Elaborarea bugetului macroeconomic şi previziunile pentru anul următor şi pe termen mediu sunt responsabilitatea guvernului. Acest lucru este efectuat de obicei în luna februarie a fiecărui an, înainte de începerea anului fiscal, de pe 1 aprilie. Ministrul de Finanțe remite bugetul Parlamentului, pentru aprobare. Votul

[4] Sursa: fasciculul SIGMA, 19: Efectele aderării la Uniunea Europeană, Partea 1: Controlul financiar şi bugetar.

Scanned with OKEN Scanner

pentru buget este un vot de încredere în Camera Comunelor, unde proiectul de buget este mai întâi supus acestei proceduri. Este asigurată transparența analizelor şi concluziilor bugetului, acompaniate de un raport ce conține o analiză detaliată a economiei, previziunilor fiscale şi cheltuielilor guvernamentale. Elaborarea bugetului de către Ministerul de Finanțe este precedată de consultații riguroase în guvern şi în toate sectoarele economiei canadiene.

Fiecare departament (minister) îşi elaborează propriul plan de cheltuieli, bazat pe informații în avans furnizate de Departamentul de Finanțe. Aceste previziuni sunt revăzute şi consolidate în Estimările de Cheltuieli de către personalul Secretariatului Consiliului Trezoreriei şi ajustate pentru a se potrivi planurilor de cheltuieli prevăzute în buget, iar apoi înaintate Preşedintelui Consiliului Trezoreriei în numele guvernului, până la 28 februarie a fiecărui an. Estimările sunt însoțite de un proiect de lege de buget prin care se alocă fonduri guvernului, care reflectă necesitățile acestuia.

Estimările fiecărui departament în parte sunt revăzute de către comitetele pentru estimări ale Camerei Comunelor. Aceste comitete sunt compuse din membri ai tuturor partidelor reprezentate în Camera Comunelor şi sunt prezidate de un membru al partidului de guvernământ. Miniştrii implicați şi funcționarii guvernamentali compar ca martori în fața acestor comitete, pentru a-şi susține planurile de cheltuieli concepute. Mai apoi, comitetele votează asupra cererilor estimative şi remit Camerei Comunelor raportul lor. Acesta, împreună cu rapoartele tuturor celorlalte, face ulterior obiectul unui vot final în Camera Comunelor. De asemenea şi Senatul conduce propriile sale audieri privitoare la buget şi estimările acestuia, şi votează pentru aprobarea lor.

Deşi fiecare comitet poate emite recomandări privitoare la varieri ale acordării de fonduri în rapoartele proprii, în fapt, estimă-

Scanned with OKEN Scanner

rile nu diferă de cererile guvernului. Procedura de vot consolidat este o măsură de acordare a încrederii, iar dacă guvernul obține majoritatea, va avea și aprobarea bugetului. O dată aprobat de Camera Comunelor și de Senat, procesul acordării de fonduri guvernului ia sfârșit, iar acesta este autorizat să cheltuiască banii acordați de Parlament.

3. Cheltuielile și supravegherea acestora

Procesele de aprobare a bugetului și de acordare a sumelor necesare desfășurării activității guvernului au un înalt grad de transparență. Fondurile sunt votate în pachete, denumite Voturi, destinate unui anumit scop. În trecut, acestea erau detaliate, și deoarece era necesară aprobarea Parlamentului pentru a se muta fonduri între aceste Voturi, capacitatea managementului de a răspunde rapid la situații în schimbare avea mult de suferit. În prezent, aceste pachete sunt mai largi și mai cuprinzătoare (de ex.: Fonduri Operative, Capitaluri, Subvenții și Contribuții pentru Departamentul de Transporturi), permițând astfel guvernului și funcționarilor publici o mai mare flexibilitate în managementul programelor pe care le îndeplinesc.

Fiecare program are un set de obiective și de standarde de performanță, conforme cu Sistemul de Planificare și Programare a Bugetului (SPPB). Planurile cu cheltuielile pentru fiecare program sunt înaintate Parlamentului, în susținerea cererilor pentru fonduri ale guvernului. Rapoartele privind rezultatele acestor programe în decursul celui mai recent an fiscal sunt de asemenea înaintate Parlamentului. Și planurile și rapoartele sunt examinate de către comitetele pentru estimări respective, ale Camerei Comunelor și ale Senatului, ca parte a dării de seamă a Guvernului în fața Parlamentului pentru utilizarea economicoasă, eficientă și efectivă a fondurilor. Comitetul Conturilor Publice, prezidat de

Scanned with OKEN Scanner

un membru al partidului de opoziţie, efectuează la rândul său o examinare ex-post a rezultatelor activităţii guvernului. Din nou, miniştrii, dar mai ales funcţionarii, compar ca martori în faţa acestui comitet pentru a asista pe membrii acestuia în efectuarea verificării. Comitetul îşi emite recomandările într-un raport către Camera Comunelor, unde un vot al acesteia decide asupra implementării lor.

Guvernul Canadei a pregătit în ultimii 23 de ani un set bine pus la punct de declaraţii financiare ce descriu operaţiile sale. Auditorul General verifică aceste declaraţii financiare externe şi îşi exprimă opinia privitor la conformitatea şi corectitudinea lor. În anii '80, guvernul federal şi cele provinciale, împreună cu auditorii lor externi şi cu contabilii experţi din Canada, au făcut mari eforturi care au condus la acceptarea generală a unor principii de contabilitate şi audit pentru guverne. Acestea au fost adoptate în întreaga ţară, iar auditorii externi le folosesc în activităţile lor de audit al declaraţiilor financiare, cât şi în formularea opiniilor lor privitoare la corectitudinea acestor declaraţii. O culegere detaliată a Conturilor Publice din anul fiscal trecut este elaborată şi publicată conţinând sumarul declaraţiilor financiare.

4. Roluri şi responsabilităţi

Parlamentul este autoritatea supremă în privinţa aprobării Bugetului şi la acordarea de fonduri guvernului pentru următorul an fiscal. Dacă oricare dintre acestea nu este aprobată, atunci guvernul va fi pierdut încrederea Camerei Comunelor, ceea ce înseamnă echivalentul unei moţiuni de cenzură şi revocarea sa. Parlamentarii sunt asistaţi în efectuarea controlului asupra cheltuielilor guvernamentale de către Auditorul General al Canadei.

Auditorul General al Canadei este auditorul extern şi independent, numit pentru un mandat de 7 ani ca înalt funcţionar al

Scanned with OKEN Scanner

Parlamentului. Un act legislativ separat stabileşte rolul şi funcţiile sale. Biroul său conduce activităţi de audit de atestare şi conformitate, dar şi audit de rezultate pentru a evalua valoarea operaţiilor guvernamentale. Acest birou emite rapoarte de patru ori pe an, fiind centrul de interes al mass-media, marelui public, guvernului şi partidului de opoziţie. Spre deosebire de Curtea Europeană de Conturi, Auditorul General nu are puteri judecătoreşti, ci în schimb informează agenţiile autorizate în cazurile de fraudă, corupţie sau acte ilicite.

Comitetul Conturilor Publice verifică rapoartele de audit, examinează cererile de cheltuieli adresate Auditorului general în timpul procesului de revizuire a estimărilor şi, în cazuri rare, când Oficiul (Curtea) de audit crede că guvernul nu a estimat suficiente fonduri pentru susţinerea activităţilor sale, audiază solicitările sale pentru fonduri suplimentare. Întrunirile Comitetului Conturilor Publice, precum majoritatea întrunirilor comitetelor parlamentare pentru estimări, sunt publice. Aria lor de interes acoperă toată problematica legată de controlul managementului – conformitatea, atestarea şi verificarea rezultatelor programelor auditate de către Auditorul General – ca parte integrantă a procesului prin care executivul dă seama Parlamentului. De asemenea, şi Senatul verifică raportul auditorului, şi efectuează audieri asupra temelor de interes pentru senatori.

5. Ministrul de Finanţe

Ministrul de Finanţe este responsabil pentru administrarea sănătăţii fiscale a economiei canadiene, pregătind totodată planul fiscal şi bugetul anual. Analiza fiscală şi macroeconomică a bugetului este preluată de Departamentul pentru Buget, împreună cu elaborarea politicii fiscale şi a relaţiilor fiscale cu provinciile şi teritoriile canadiene, reglementarea instituţiilor financiare din

Scanned with OKEN Scanner

Canada, administrarea relaţiilor cu Instituţiile Financiare Internaţionale şi cu noua agenţie destinată luptei împotriva corupţiei. Ministrul de Finanţe este un membru superior al Cabinetului de Miniştri, fiind la dispoziţia Primului-Ministru. Ministrul de Finanţe îndeplineşte şi funcţiile de trezorier al guvernului Canadei, asistat de Creditorul General al Canadei, care efectuează plăţile şi administrează Fondul de Venit Consolidat.

6. Preşedintele Consiliului de Trezorerie

Consiliul de Trezorerie al Canadei a fost primul comitet al Cabinetului, creat de către Consiliul Provizoriu, a doua zi după apariţia statului Canada. Preşedintele său este unul dintre membrii superiori ai Cabinetului de Miniştri. Acesta este responsabil pentru alocarea resurselor în limita bugetului, cât şi pentru aspectele administrative ale funcţionării guvernului – resurse umane, politicile pentru limbi oficiale, politicile financiare şi activităţile de control, audit intern, evaluare de programe, management al riscurilor şi tehnologia informaţiei. Politicile de achiziţie fac parte din cadrul politicilor financiare. Preşedintele acestui consiliu poate fi considerat drept managerul general al guvernului. Printre legile relevante se regăsesc Legea Administraţiei Financiare, care serveşte ca bază pentru managementul financiar şi controlul guvernului sau al întreprinderilor de stat controlate sau deţinute de guvern.

7. Ministerele de resort şi managementul

Originea autorităţii fiecărui ministru se regăseşte în legislaţia departamentală şi în ordonanţele guvernului pentru o varietate de domenii, inclusiv cel al managementului financiar. Miniştrii deleagă autoritatea pe care o deţin unor funcţionari publici, în urma unei proceduri formale de delegare. Astfel, şefii de departamente,

Scanned with OKEN Scanner

cu rang de Miniştri adjuncţi, au autoritatea de a-şi conduce propriile departamente, de a cheltui fonduri în conformitate cu autoritatea delegată şi cu propriile limite financiare, şi sunt responsabili în fața ministrului lor, şi prin intermediul acestuia în fața Parlamentului, pentru rezultatele programelor pe care le administrează, pentru conformarea cu legile date de Parlament şi pentru realizarea valorii băneşti de amortizare a resurselor utilizate. Fiecare administrator de buget îşi execută bugetul sub un control ex-ante asupra angajamentelor sale (fondurile se acordă pentru o anumită cheltuială, aceasta fiind conformă cu votul de aprobare a bugetului de la care provin banii) şi sub un control ex-post înainte de efectuarea plății (bunurile sau serviciile primite sunt conform cerințelor).

Acolo unde cheltuiala este deasupra nivelului de autoritate delegată deținătorului de buget, acesta trebuie să obțină aprobarea nivelului de management autorizat. În unele cazuri acesta poate fi chiar comitetul Consiliului Trezoreriei.

Controalele interne sunt bine puse la punct şi administrate atât de specialişti funcționali, cât şi de managementul de resort. Există un sistem comun de valori care defineşte serviciul public, dintre care cea mai importantă este cea a bunei administrări a resurselor publice. Acest lucru permite o abordare managerială bazată pe risc, a proceselor de audit şi control intern.

Fiecare departament beneficiază de audit intern şi de un grup de evaluare a programelor, ce trebuie utilizat ca un instrument de management pentru descărcarea responsabilităților pentru fiecare program. Aceste unități raportează departamentului în cadrul căruia operează sub direcționarea funcțională a Secretariatului Consiliului trezoreriei. Auditorii interni se concentrează asupra auditurilor de atestare şi conformitate, cu un mai recent accent pus pe atestarea fiabilității reprezentării manageriale privitoare la rezul-

Scanned with OKEN Scanner

tatele programelor desfăşurate. În cazul în care auditorii găsesc dovezi de fraudă, corupţie sau acte ilicite, auditul este suspendat şi este notificată poliţia.

Auditorul extern se bazează pe munca desfăşurată de auditorul intern, la momentul potrivit şi unde este cazul. Evaluările de program se concentrează asupra eficacităţii acestuia, în îndeplinirea obiectivelor şi nivelului de serviciu. Toate rapoartele de audit şi evaluare a programelor sunt disponibile publicului larg la cerere.

8. Adăugiri

Sistemul de control financiar este procesul care urmăreşte executarea bugetului, în măsura alocării de resurse guvernului. Fiecare pas în acest proces, după alocarea de fonduri către guvern, de la pachetele de fonduri departamentale şi până la bugetele individuale ale administratorilor, cât şi toate aspectele de angajament de achiziţie, cheltuială şi raportare fac parte integrantă din controalele financiare interne în vigoare. Guvernele provinciilor îşi desfăşoară activitatea independent de guvernul federal, dar toate au regimuri de control similare în vigoare. Pachetele de fonduri şi transferurile sunt efectuate de guvernul federal pentru a acoperi anumite servicii care sunt responsabilităţi constituţionale ale Provinciilor; acestea fac obiectul unor consultări riguroase între guvernele implicate.

3.1.4.4. **Statele Unite ale Americii** [5]

Statele Unite au un sistem de guvernare federal, în care fiecare stat are puteri separate de cele ale guvernului federal. De exemplu, statele au propriile puteri de impozitare, iar structura şi nivelul impozitării variază destul de mult de la stat la stat.

---

[5] Sursa: SIGMA.

Scanned with OKEN Scanner

Guvernul federal are trei componente: Executivul, al cărui şef este Preşedintele; Congresul, constând din Senat şi Camera Reprezentanţilor; puterea judecătorească, condusă de Curtea Supremă. Şefii departamentelor (ministerelor) şi ai agenţiilor sunt numiţi de către preşedinte, cu aprobarea Senatului, cei mai mulţi putând fi revocaţi de către Preşedinte. Acesta, cu ajutorul Oficiului de Management şi Buget, care este parte a propriului său birou, propune un buget anual guvernului federal. Nu poate însă intra în vigoare decât după aprobarea sa de către cele două camere ale Congresului, care în mod invariabil operează schimbări substanţiale. Implementarea este responsabilitatea departamentelor şi agenţiilor, cărora li se alocă fondurile prin legi ale guvernului, şi care totodată fac obiectul administrării Biroului de Management şi Buget şi al procedurilor contabile ale Departamentului Trezoreriei.

Alegerile pentru Congres se desfăşoară separat faţă de cele pentru preşedinţie. Este un lucru destul de des întâlnit ca una sau ambele camere ale Congresului să fie controlate de un partid, altul decât cel de proveniență a preşedintelui. Toate legile trebuie dispuse de către Congres. Dacă preşedintele nu este de acord cu o lege propusă, aceasta poate totuşi să fie promulgată dacă trece prin ambele camere cu o majoritate de două treimi. Dar acest lucru se întâmplă rar. Congresul monitorizează de asemenea punerea în aplicare a legilor de către Guvern şi alte activităţi ale acestuia. Pentru aceasta este asistat de Oficiul de Contabilitate Generală, care este instituţia supremă de audit din Statele Unite. Şeful biroului este Controlorul General, care este numit de preşedinte cu aprobarea Senatului. Numirea se face însă pe 15 ani, iar cel numit nu poate fi demis în mod arbitrar.

În Statele Unite, asigurarea corectei colectări a impozitelor şi a utilizării resurselor bugetare şi a altor bunuri guvernamentale este

Scanned with OKEN Scanner

complet separată de prevenirea şi detectarea tranzacţiilor private ilegale. Prima este responsabilitatea celor cărora li s-a atribuit bugetul şi care sunt ţinuţi responsabili personal pentru utilizarea corectă şi pentru buna aplicare a sistemelor de control menite să asigure această utilizare corectă. Activitatea ilegală din sistemul privat este responsabilitatea autorităţilor însărcinate cu aplicarea legii şi agenţiilor supervizoare care reglementează domeniul financiar, dar şi acestea sunt ţinute sub un control strict pentru a nu permite încălcările nejustificate de intimitate. Acest lucru este cuplat cu aversiunea pentru forţe de poliţie puternice şi centralizate, aceasta dând naştere la apariţia mai multor agenţii de investigaţie specializate.

Distincţia clară în atitudine între sectorul guvernamental şi cel privat reflectă un element important al filosofiei sociale şi politice din Statele Unite. În ceea ce priveşte guvernul, premisa de la care se pleacă este aceea că finanţele vor fi minuţios controlate, că vor fi transparente şi la îndemâna publicului, doar dacă nu există un interes major care să nu permită aceasta. În ceea ce priveşte sectorul privat, premisa de la care se pleacă este exact contrariul: tranzacţiile financiare private trebuie să rămână o chestiune privată, numai dacă un interes major nu cere altfel. Nici una dintre aceste premise nu este absolută. Guvernul interzice în mod frecvent accesul la anumite informaţii sub motivul securităţii naţionale. Dar aceste excepţii sunt selective, nu generale. De exemplu, excepţia referitoare la securitatea naţională nu previne publicarea de rapoarte financiare detaliate de către Departamentul pentru Apărare, care fac obiectul auditului Oficiului de Contabilitate Generală (Curtea de Conturi americană, n. tr.) în aceeaşi manieră ca orice altă agenţie.

Premisa (prezumţia) de intimitate în sectorul privat are de asemenea excepţii. Nevoia de integritate pe pieţele de capital, de

Scanned with OKEN Scanner

exemplu, a dus la cerința ca firmele să-şi facă cunoscută situația financiară în declarații financiare supuse auditului. Investigațiile penale permit de asemenea excepții, precum examinarea facturilor şi înregistrărilor telefonice sau bancare etc. Cu cât este mai incisivă tehnica de investigare, cu atât sunt mai riguroase controalele privitoare la utilizarea sa. De exemplu, ca regulă generală, investigatorii pot percheziționa locuința cuiva sau intercepta convorbirile telefonice numai împuterniciți de un mandat judecătoresc, pentru obținerea căruia trebuie aduse dovezi solide de activitate ilegală.

1. Controalele financiare în cadrul guvernului

Principiul legal fundamental ce stă la baza acestor controale este acela că nici o entitate sau persoană nu poate percepe impozite sau amenzi, nu poate dispune de fondurile sau de activele guvernamentale sau să contracteze o datorie în numele guvernului sau să permită unei alte persoane să întreprindă oricare din aceste acțiuni, decât în cazul în care este autorizată de astfel de legi ale Congresului. Există sancțiuni penale pentru cheltuirea cu bună ştiință a fondurilor bugetare peste sumele agreate de Congres. Deşi aceste pedepse sunt dure, ele sunt rar folosite şi pot fi considerate drept printre cele mai puțin importante elemente ale sistemului în general.

Mult mai în centrul atenției în ultima vreme a fost solicitarea ca managerii fiecărei entități să stabilească sisteme efective de control intern pentru a se asigura că toate tranzacțiile sunt corect autorizate, aprobate, executate, înregistrate şi raportate. Standardele generale de efectuare a acestor controale sunt promulgate de Oficiul pentru Management şi Buget (solicitările contabile relative la acestea fiind promulgate de Departamentul pentru Trezorerie), dar elaborarea şi implementarea controalelor specifice unei

Scanned with OKEN Scanner

entităţi sau program sunt responsabilitatea clară a conducerii respectivei entităţi. Tehnicile de control specific diferă mult de la o entitate la alta, în funcţie de mediul de operare şi de natura tranzacţiilor.

Auditul joacă un rol vital în asigurarea eficienţei controalelor interne. Fiecărei entităţi guvernamentale i se cere să elaboreze anual declaraţii financiare supuse auditului. Acest proces de audit este administrat de Oficiul de Contabilitate Generală, care promulgă standardele relevante de audit şi chiar efectuează unele dintre procesele de audit, selectate în funcţie de importanţa sau sensibilitatea problemei. Celelalte sunt îndeplinite de personalul pentru audit intern (pe care toate organizaţiile sunt obligate să-l deţină), de cele mai multe ori cu asistenţă din partea unor firme private. Deşi scopul este atestarea corectitudinii declaraţiilor financiare, procesul este mai degrabă concentrat asupra dovedirii fiabilităţii sistemelor ce au produs datele. Acest lucru include atât sistemele de contabilitate în care au fost înregistrate tranzacţiile, cât şi sistemele de control şi tehnicile destinate să asigure corectitudinea tranzacţiilor. Fiecare audit trebuie să includă testări adecvate ale sistemelor şi să raporteze rezultatele. Fiecare tranzacţie trebuie examinată, dar aceasta doar ca parte a testării sistemelor, sau dacă unul sau mai multe sisteme sunt determinate ca nefiind fiabile. Biroul de Contabilitate Generală publică un sumar al rezultatelor testărilor împreună cu auditul său privitor la declaraţiile financiare ale guvernului.

Procesul anual de audit este complementat de procese separate de audit. O responsabilitate de bază a personalului de audit intern este monitorizarea sistemelor de control intern ale organizaţiei, în numele conducerii, pentru identificarea punctelor slabe existente şi pentru sugerarea de modalităţi de întărire a controlului. Biroul de Contabilitate Generală poate alege să auditeze anumite

Scanned with OKEN Scanner

elemente sau programe, inclusiv să testeze controalele interne relevante. În planificarea unui astfel de audit, Oficiul de Contabilitate Generală verifică mai întâi orice activitate relevantă de audit intern.

Procesul de audit se extinde adesea dincolo de organizația guvernamentală în cauză. Fondurile federale se îndreaptă atât spre guvernul federal de stat, cât şi către guvernele locale sau către organizații private. Beneficiarii fac de aceea obiectul unui audit, pentru a asigura că plata a fost corectă şi că fondurile au fost utilizate pentru scopurile propuse. Acest audit poate fi îndeplinit de Biroul de Contabilitate Generală sau de auditorii interni ai respectivei organizații. Totuşi, auditorii federali nu sunt împuterniciți să auditeze activități de stat, locale sau private, dacă acestea nu sunt finanțate prin fonduri federale. Această responsabilitate aparține auditorilor guvernului statului respectiv şi cel mai adesea celor angajați de administrațiile locale sau de organizațiile private.

2. Controlarea ilegalităților economice

În general, aceasta este o funcție de impunere a legii şi este separată de asigurarea unui management corect al resurselor guvernamentale. Există o anumită suprapunere, ca în cazul fraudei împotriva guvernului sau al neplății impozitelor, dar în cea mai mare parte cele două funcții nu sunt conectate.

Urmărirea în judecată a ilegalităților (crimelor) economice este efectuată de către Avocații Statului, funcționari ai Departamentului de Justiție, dar nu există o agenție unică ce conduce investigațiile. Biroul Federal de Investigații (FBI) este cea mai cunoscută dintre agențiile de acest tip, dar mai există multe altele, fiecare având propria arie de expertiză. De exemplu:

- frauda împotriva guvernului este investigată de Inspectorul General al organizației respective;

Scanned with OKEN Scanner

- frauda fiscală este investigată de agenţii Serviciului Intern pentru Venituri (IRS – Fiscul);
- cazurile de fraudă pe piaţa capitalurilor sunt urmărite de Comisia Bursei sau de Comisia pentru Comerţul cu Comodităţi Futures;
- frauda bancară este urmărită de mai multe agenţii ce supraveghează sectorul bancar;
- Serviciul Secret investighează falsificarea de monede;
- Serviciul Vamal investighează exporturile şi importurile ilegale. Cu privire la droguri, Vămile lucrează în strânsă colaborare cu Administraţia pentru Prevenire a (importului/ consumului) Drogurilor (DEA) şi primeşte asistenţă importantă din partea Gărzii de Coastă şi a Marinei Militare;
- Serviciul pentru Imigrări şi Naturalizări investighează imigrările ilegale, inclusiv introducerea ilegală de cetăţeni străini contra unei sume de bani, beneficiind de asistenţa importantă din partea Gărzii de Coastă;
- frauda împotriva Serviciului Poştal al statelor Unite şi fraudele comise prin poştă sunt urmărite de Inspectorii Poştali.

Toate aceste agenţii (şi mai există şi altele) urmăresc ilegalităţile economice în cadrul propriei arii de responsabilitate. În ciuda separării organizaţionale, ele nu lucrează în mod izolat. În orice caz în care urmărirea în judecată pare iminentă, investigatorul trebuie să se consulte cu Avocatul Statului implicat, pentru a stabili ce fel de dovezi vor fi necesare. În plus, agenţiile de investigare cooperează adesea, împărtăşind informaţii şi expertiză. Această cooperare este departe de a fi perfectă, dar flexibilitatea necesară a fost dovedită în mai multe ocazii, precum în investigarea unor cazuri de spălare a unor mari sume de bani.

Spălarea banilor este procesul prin care profiturile ilegale sunt transformate astfel încât capătă o formă aparent legală. Poate

Scanned with OKEN Scanner

proveni din multe tipuri de activități ilegale şi poate lua multe forme. Cea mai des întâlnită probabil (în Statele Unite) este traficantul de droguri, care trebuie să găsească o modalitate prin care să transfere *cash*-ul obținut din vânzarea de droguri (cel mai adesea volume mari de bancnote de mică valoare) în mâinile furnizorilor de droguri din alte țări. DEA are ca responsabilitate de bază aplicarea legislației cu privire la droguri, însă activitatea adiacentă de spălare a banilor duce subiectul într-o altă zonă.

De exemplu, pentru a descuraja spălarea de bani, Departamentul de Trezorerie a cerut raportarea oricărei tranzacții efectuate în *cash* şi orice transfer de *cash* în valoare de peste 10.000 USD peste granițe. Tranzacția în sine poate foarte bine să nu fie ilegală, însă neraportarea ei este considerată un act care contravine legii. Pentru a asigura o raportare corectă, băncile au instituit controale severe. Această cerință privind raportarea nu a pus capăt spălării banilor, dar a făcut procesul mai dificil şi mai puțin eficient. În plus, informațiile finale, împărtăşite cu investigatorii atunci când sunt descoperite anomalii, au dus la identificarea potențialelor ținte ale investigațiilor privind drogurile, frauda fiscală şi alte activități ilicite.

Agențiile cooperează şi în alte domenii. FBI şi IRS colaborează adesea împotriva crimei organizate şi acolo unde activitățile ilegale se cuplează cu evaziunea fiscală. Acelaşi lucru se aplică pentru FBI, IRS şi DEA în cazul marilor cazuri legate de droguri. Alte agenții specializate pot colabora acolo unde activitățile ilegale se extind în domeniile fraudei poştale, bancare, pe piețele de capital sau ale activităților de trecere frauduloasă a granițelor.

Abordarea descentralizată corespunde aversiunii manifestate în Statele Unite față de impunerea centralizată a legii şi facilitează dezvoltarea de expertiză specializată, totodată permițând unirea eforturilor separate atunci când este cazul.

Scanned with OKEN Scanner

3.2. Abordarea UE privind sistemul de control intern

3.2.1. INTRODUCERE

Pentru auditul extern, dezvoltarea unui control intern şi a unui management de risc eficiente joacă un rol crucial. Din mai multe motive, SAI are adesea o percepţie mai clară decât administraţia guvernamentală a provocărilor şi cerinţelor sistemelor sigure de control financiar şi non-financiar. Această dezvoltare ar trebui privită ca o parte importantă a rolului lor de a contribui pozitiv la întărirea sistemelor de control intern. Şi acest lucru a trebuit făcut nu numai verificând existenţa şi evaluând performanţa şi relevanţa sistemelor, ci şi răspândind practicile de valoare identificate în munca lor de audit.

O sarcină importantă a SAI a fost creşterea conştientizării în Parlament cu privire la importanţa managementului de risc şi a unui control intern eficient, precum şi conştientizarea în grupurile interesate.

În acest sens, Comisia Europeană, în Capitolul 28 de negocieri (Control Financiar), a stabilit următoarele criterii după cum urmează:

- un management financiar, sisteme de control şi proceduri solide care să acopere între altele răspunderea managerială şi procedurile de control anterior; aceasta înseamnă că conducerea trebuie să formeze sisteme de prevenire şi detectare a încălcării controalelor interne şi să dispună măsuri adecvate de audit intern şi extern care să ofere asigurarea independentă că sistemele de control intern au operat eficient şi să reducă riscurile până la un nivel acceptabil pentru grupurile interesate;

Scanned with OKEN Scanner

- un audit intern eficient aplicat în instituțiile bugetare;
- o funcție centrală de armonizare şi coordonare atât pentru managementul şi controlul financiar, cât şi pentru auditul intern, funcție venind de preferință de la Ministerul de Finanțe; aceasta este destinată să ofere soliditate calității sistemelor de control intern aplicate în cadrul sectorului public, precum şi să furnizeze un punct crucial în diseminarea celei mai bune practici şi dezvoltarea unei îndrumări noi şi mai susținute.

Termenul de control financiar se referă de obicei la aspectele financiare ale controlului intern. Astfel de controale pot fi fie anterioare (de ex.: un sistem de control înaintea angajamentului), fie ulterioare (de ex.: după eveniment). Comisia Europeană acordă un sens uşor diferit termenului „control financiar". În acest context, „control financiar" acoperă ambii termeni ai Comisiei: „control financiar intern" şi „audit extern". Termenul „anterior" este sinonim cu ceea ce se înțelege în general prin control financiar sau proceduri de control impuse şi implementate de către conducerea unei entități, adăugând auditul intern ca un instrument de evaluare a eficienței managementului financiar şi sistemelor de control. Diferența cheie dintre termenii „control financiar" şi „audit" este aceea că controlul financiar include ambele controale, anterior şi ulterior, în timp ce auditul este în majoritatea cazurilor ulterior [6].

Pe baza experienței din țările candidate, Comisia a elaborat şi foloseşte termenul Control Financiar Public Intern (PIFC) [7], folo-

---

[6] Gestionarea cheltuielilor publice – Ghid de referință pentru țările în tranziție, SIGMA, 2001.

[7] Conform Comisiei Europene, DG – Control Financiar, aprilie 2000, PIFC acoperă domeniile:

Scanned with OKEN Scanner

sit frecvent astăzi în evaluarea progresului realizat de ţările candidate în conformarea la cerinţele de membru UE.

Conceptul nu va fi totuşi exclusiv şi nu va împiedica auditorii să ia în calcul riscurile operaţionale, financiare, de afaceri şi de reputaţie, pentru a dezvolta un cadru al managementului de risc aşa cum s-a sugerat. Obiectivul cadrului managementului de risc este acela de a îmbunătăţi controlul intern financiar şi non-financiar, şi astfel este la fel de important să se ia în calcul controalele asupra riscurilor financiare, cât şi non-financiare. Riscul legat de abilitatea unei entităţi auditate de a nu prezenta un program de lucru nu poate produce un risc financiar, dar poate dăuna prezentării unor programe importante de activitate sau poate produce un risc asupra prestigiului. Aceşti factori sunt deosebit de importanţi atunci când sunt prezentate programele majore finanţate de UE.

Instituirea sistemelor şi a procedurilor CIFP este un proces pe termen lung ce va trebui să se bazeze pe o abordare strategică, aceasta trebuind să implice nu numai factorii administrativi, începând cu Ministerul de Finanţe, dar şi factorii de decizie politici în cadrul proceselor continue din administraţia publică.

Provocarea majoră este, până la un nivel însemnat, aceea de construire a unei „culturi de audit", precum şi introducerea-dez-

---

Public – cuprinzând toate activităţile de control din sectorul public.

Intern – cuprinzând controalele exercitate de agenţiile guvernamentale centralizate şi descentralizate, ca opuse controalelor externe exercitate de un organism din afara Guvernului.

Financiar – subliniază caracterul financiar al activităţilor ce vor fi verificate.

Control – însemnând toate activităţile care guvernează întregul câmp al managementului financiar (incluzând toate instrumentele de control, precum controlul anterior şi auditul ulterior).

Sisteme – acoperă organizaţiile, pregătirea echipei, metodologia, raportarea, responsabilităţile, sancţiunile şi penalităţile.

Scanned with OKEN Scanner

voltarea unor noi tehnici de audit şi instituirea unui cadru juridic. Aceasta implică în special:

- creşterea conştientizării de către directori a utilității unui sistem de control şi a auditării interne solide;
- direcționarea unităților de audit instituite de curând astfel încât să înceapă să lucreze eficient pentru a-şi stabili legitimitatea şi a-şi demonstra utilitatea;
- să creeze o Unitate de Coordonare Centrală pentru organizarea unei cooperări adecvate şi a unor activități în rețea pentru auditul intern (de ex.: în cadrul Ministerului Finanțelor), cu scopul dezvoltării profesioniste a auditului intern în cadrul sectorului public şi oferirea unei baze solide pentru statutul independent al auditorilor interni.

3.2.2. COMPONENTELE CHEIE ALE UNUI SISTEM IDEAL DE CONTROL FINANCIAR ÎN SECTORUL PUBLIC

Pentru a asigura o platformă solidă unui sistem de control financiar eficient, vor trebui aplicate mai multe componente cheie. În mod ideal acestea vor include:

a) conştientizarea conducerii şi responsabilitatea de a stabili un sistem solid şi eficient de control financiar;
b) o organizație/instituție centrală puternică (de preferință ministerul responsabil cu finanțele) răspunzătoare pentru conducerea şi coordonarea finanțelor publice;
c) standarde stabilite la nivel central (de preferință în aceeaşi instituție/organizație ca mai sus) pentru contabilitate, situații financiare, raportare şi controale, inclusiv auditul intern;
d) proceduri clare şi direcții transparente de responsabilitate şi răspundere în mediul de control intern şi extern;

Scanned with OKEN Scanner

e) sisteme bazate pe evaluarea riscului şi proceduri de controale preventive, de detectare şi execuţie, precum achiziţiile publice, lupta contra fraudei sau a corupţiei, programarea şi selectarea proiectelor etc.;
f) reguli clare şi transparente pentru raportarea financiară şi de performanţă de către guvern şi alte entităţi din sectorul public;
g) o funcţie eficientă de audit public;
h) o observare externă solidă şi continuă (de către parlament şi instituţiile supreme de audit) şi o relaţie profesională solidă între auditul intern şi cel extern.

Este clar că nivelul succesului în instituirea unui astfel de sistem depinde de modul în care este sprijinit de echipă (calificări, selecţie şi pregătire), sistemele IT şi echipamentele tehnice etc. Pentru un control intern şi un management de risc eficiente, este de asemenea important să se evalueze eficienţa:

- unei strategii de management de risc aprobate pentru fiecare entitate verificată (în special o politică organizaţională faţă de risc care să explice de ce a survenit şi rezultatele care au fost luate în calcul de conducere);
- considerarea contextului pentru managementul de risc – de exemplu cine este implicat şi care sunt obiectivele procesului;
- identificarea şi evaluarea riscului (cum au fost identificate riscurile şi cine s-a implicat în proces);
- criteriile de evaluare a riscurilor (care au fost criteriile de evaluare acestea ar putea fi, de exemplu, gradul impactului oricărui potenţial risc; şi probabilitatea de a surveni. Aceasta nu înseamnă că trebuie să fie o referinţă absolută, o evaluare mai obiectivă a punctelor slabe şi forte şi o clasificare relativă a riscurilor identificate);

Scanned with OKEN Scanner

- mecanismele de control al riscului (ce proceduri a aplicat conducerea pentru a reduce riscurile care au fost identificate, acestea ar putea fi controale suplimentare sau angajamente mai solide de monitorizare);
- mecanisme de revizuire şi asigurare (ce oportunităţi există pentru revizuirea riscurilor identificate şi dacă au fost supuse unor revizuiri independente şi validări de către auditul intern sau extern).

Având în vedere cele de mai sus, numai câteva ţări pot pretinde că aderă deplin la aceste procese şi standarde.

Totuşi, standardele ridicate legate de dezvoltarea ICS au fost recomandate ţărilor candidate. Au fost propuse de asemenea angajamente eficiente şi cu o bună funcţionare de audit intern, ca o componentă cheie de asigurare a eficienţei sistemelor de control financiar public intern (PIFC).

În vederea progresului semnificativ realizat într-o perioadă relativ scurtă de la introducerea reformelor în ţările candidate, fixarea unor ţinte mai mici nu va satisface, nici nu le exploata suficient potenţialul.

Totuşi este la fel de important să se recunoască faptul că dezvoltarea unui sistem complet de control intern şi management de risc depăşeşte mult controalele financiare pure. Mai mult, pe măsură ce capacitatea de dezvoltare a ţărilor candidate creşte, acestea vor fi capabile să amelioreze în continuare procedurile pe care le-au aplicat.

3.2.3. CADRUL COSO DE CONTROL INTERN

Cerinţa de guvernare corporativă, care prevede ca într-o organizaţie să existe un bun control intern, a făcut ca organizaţiile să

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

preia un punct de vedere mai amplu al întregului cadru de control pentru care sunt responsabile şi să-l utilizeze ca pe un instrument de gestionare şi reducere a riscului. Acest lucru a avut ca efect o mişcare de furnizare a unei estimări globale a activităţilor de control ale unei organizaţii cu scopul de a oferi asigurare cu privire la eficacitatea sistemelor de control intern. Mai multe cadre au fost stabilite şi adaptate conform caracteristicilor individuale ale unei organizaţii. Poate cel care a atras cea mai mare atenţie şi grad de utilizare este cadrul COSO de controale interne dezvoltat de Comitetul Organizaţiilor de Sponsorizare al Comitetului TRADEWAY din SUA.

Acest cadru este construit în jurul a cinci zone de control principale:

1. controlul mediului;
2. identificarea riscurilor şi priorităţilor de control;
3. strategia şi managementul financiar;
4. activităţile de control;
5. acţiunea de monitorizare şi rectificare.

În acest sens, cadrul COSO s-a dovedit util în elaborarea şi conceptualizarea standardelor de control intern şi ar putea fi folosit în acest scop în ţările candidate. Câteva dintre ele au pregătit deja standarde pe această bază, iar Comisia Europeană a folosit la rândul său conceptele sale.

3.2.4. BAZELE AUDITULUI INTERN CA PARTE A SISTEMELOR DE CONTROL FINANCIAR

La nivel istoric, auditul intern s-a concentrat pe sisteme financiare şi controale financiare efectuate în cadrul unei organizaţii. Totuşi, centrul auditului intern s-a deplasat şi continuă să se

deplaseze aproape dramatic într-o direcție modernă. Aceasta se asociază strâns cu o înțelegere sporită şi o importanță relativă acordată controlului intern, unei administrări adecvate şi direcționării corporative.

Câteva dintre schimbările cheie care au avut loc sunt:

Rolul istoric	Rolul modern
Gardieni	Parteneri ai organizației
Interes pentru financiar	Interes pentru afaceri
Interes pentru controale puternice	Interes pentru controale uşoare
Interes pentru active corporale	Interes pentru valori corporale
Bazat pe conformitate	Bazat pe risc
Interes funcțional	Interes pe proces
Autosuficient	Împărtăşesc cea mai bună practică
Reacționare	Pro-activ

Pentru a îndeplini evoluțiile de audit intern menționate mai sus, vor trebui fixate următoarele baze:

- premise generale;
- condițiile la nivel de echipă;
- dezvoltarea practicii de audit;
- dezvoltare şi pregătire profesională.

Premisele generale (a căror implementare variază de la țară la țară) sunt:

- cadrul legal să fie instituit şi consolidat;
- să existe unitatea de dezvoltare a metodologiei (de preferință în cadrul Ministerului de Finanțe);
- unitățile de audit intern să existe şi să fie suficient de mari pentru a oferi servicii de audit eficient;
- să se instaureze independența unităților de audit intern;
- resursele să fie suficiente;

Scanned with OKEN Scanner

- să existe o monitorizare centrală;
- stabilirea unei baze etice;
- obiectivele de management să fie clare, iar conştientizarea la nivelul conducerii să aibă un nivel satisfăcător;
- trasarea recomandărilor;
- managementul de risc pentru instituţie.

Condiţiile la nivel de echipă sunt:

- stabilirea unor reguli specifice de selecţie a auditorilor interni;
- certificarea standardelor profesionale să fie gestionată cu atenţie (întrucât se preferă evitarea dizolvării echipei);
- nivelurile de salarizare să fie relevante pentru calificările şi responsabilităţile respective ale auditorilor interni;
- să se dezvolte o structură a carierei pentru auditorii interni.

Practica de audit să fie considerată pentru:

- evaluarea nevoilor de audit;
- standarde de documentare;
- răspândirea în organizaţie a practicilor adecvate;
- asigurarea calităţii;
- abordare bazată pe risc/sistem;
- relaţia dintre auditul intern şi cel extern;
- urmărire;
- planuri de acţiune pentru implementarea recomandărilor.

Dezvoltarea şi pregătirea profesională, ca bază a evoluţiei auditului intern, să urmărească:

- dobândirea unor calificări profesionale;
- stabilirea unei reţele profesionale;

Scanned with OKEN Scanner

- dezvoltarea continuă a aptitudinilor şi profilurilor de pregătire;
- elaborarea şi introducerea în practică a manualelor.

3.2.5. OPȚIUNI DE FURNIZARE A SERVICIULUI DE AUDIT INTERN

Există câteva opțiuni de furnizare a unui serviciu de audit intern. Aranjamentul convențional este acela de a avea o echipă internă care să fie angajată direct de către organizație. Mărimea şi costul oferirii unui astfel de serviciu se numără printre factorii determinanți atunci când se ia în calcul o astfel de dispoziție internă. Echipa internă poate fi întărită cu furnizori care pot oferi abilități de specialişti şi resurse suplimentare, după cum este cazul.

În mod alternativ, întregul serviciu poate fi contractat în exterior.

Organizațiile mai mici trebuie să ia în considerare utilizarea de consorții pentru a valorifica flexibilitatea pe care o are un astfel de aranjament. Abilitățile sau expertiza suplimentare pot fi oferite pe o bază de termen scurt sau lung.

În unele țări este posibil să existe o funcție centrală solidă, poate guvernată de Ministerul de Finanțe, care ar putea fi folosită pentru a oferi un serviciu de audit intern în timp ce se dezvoltă facilitatea centrală dezvoltată intern. De asemenea, este posibil ca această expertiză suplimentară să poată fi solicitată atunci când un domeniu necesită expertiza de specialitate, cum este cazul situațiilor de audit IT. În alte țări, deşi Ministerul de Finanțe nu este responsabil pentru dezvoltarea unei IAS de mărimea guvernului, ministerul joacă rolul principal în dezvoltarea îndrumării sau standardelor care ar putea fi aplicate la executarea angajamentelor de audit intern.

Scanned with OKEN Scanner

În mare măsură, beneficiile şi nevoia de audit intern sunt manifeste atunci când se examinează scopul şi aria unei lucrări. Totuşi, există anumite beneficii suplimentare oferite de auditul intern:

- ✓ *oferă continuitate în procesul de monitorizare.* Evaluările, recomandările şi rapoartele de audit intern, fiind pe bază continuă pe parcursul unui an, oferă părţilor interesate un plus de confort, de valoare. De asemenea, graţie continuităţii, conducerea este aptă să implementeze în mod regulat măsuri de rectificare şi îmbunătăţiri;
- ✓ *are o pătrundere şi cunoaştere considerabile ale organizaţiei.* Acest lucru îi permite auditorului intern să combine abilităţile sale profesionale cu o înţelegere a operaţiunilor organizaţiei pentru a emite judecăţi despre eficienţa şi eficacitatea acelor operaţiuni şi realizării de către conducere a obiectivelor şi scopurilor definite;
- ✓ *contribuie la asigurarea calităţii operaţiunilor organizaţiei.* Calitatea operaţiunilor, inclusiv conformitatea politicilor, procedurilor şi reglementărilor interne, este de o importanţă fundamentală, dacă organizaţia urmează să-şi îndeplinească obiectivele într-un mod economic şi eficient. Auditorii interni au un rol important în monitorizarea periodică a conformării la procedurile şi reglementările de control definite intern;
- ✓ *reprezintă un serviciu pentru organizaţie.* Auditorii interni deţin poziţia unică de a furniza conducerii analizele, evaluările şi recomandările necesare. În această calitate, auditul intern oferă un serviciu remarcabil cu privire la structura de guvernare.

Este evident că auditul intern reprezintă un aspect important al structurii controlului intern. Managementul entităţilor publice va

Scanned with OKEN Scanner

fi în mod precis responsabil în definirea rolului auditului intern şi în asigurarea unui nivel adecvat de autoritate şi independenţă, inclusiv dreptul de a raporta la cel mai înalt nivel al conducerii.

3.3. O viziune privind organizarea controlului intern în unele țări membre sau candidate la UE

3.3.1. CONSIDERAȚII TEORETICE

Controalele interne nu sunt cu siguranță un termen nou pentru țările candidate. Acestea au fost întotdeauna prezente în funcționarea administrației publice a acestor țări, într-un fel sau altul. Dar ceea ce a îngreunat lucrurile când a fost vorba de negocierile de aderare la UE a fost obligația de introducere a auditului intern. A fost unul dintre cele mai confuze concepte pentru sectorul public al țărilor candidate. De fapt, conceptul de control financiar ca atare a fost confundat adesea cu auditul intern, deşi este numai o componentă a unui sistem de control financiar. Am explicat rolul integral al Auditului intern în cadrul Controlului Intern, dar am confirmat răspicat că acestea nu sunt unul şi acelaşi lucru şi că Auditul Intern este un instrument de monitorizare, evaluare şi perfecţionare a controlului intern în cadrul organismelor verificate.

Desigur, nici o capacitate de audit intern nu a fost creată de la început printre țările candidate, ci mai degrabă corpuri de control/inspecție însărcinate în general cu o gamă restrânsă de activități; investigarea neregulilor individuale reclamate; sau chiar plângeri

Scanned with OKEN Scanner

de comportament fraudulos. Prin definiţie această activitate nu s-a folosit de o abordare pro-activă bazată pe analiza riscului. De asemenea, acest concept nu a permis o replică sistematică (recomandări + urmărire), destinată perfecţionării managementului, sistemului şi procedurilor de control.[8]

Întrucât controlul financiar este considerat una dintre cele mai mari probleme în asigurarea încrederii în construirea UE, ţările candidate au început să lupte, în pregătirea lor pentru procesul de extindere, pentru a trece de la abordarea inspecţiei orientate în general pe tranzacţie la o structură noua, în care răspunderea conducerii şi independenţa funcţională a auditului intern joacă roluri cruciale.

Evaluarea situaţiei existente şi progresele înregistrate în zonele menţionate în decursul ultimilor 10 ani în ţările care vor adera, în cele în curs de aderare şi în viitoarele ţări candidate se bazează pe un chestionar. Răspunsurile la chestionar au fost strânse în aprilie 2003.

Principalul efect al acestei „cercetări" este acela că situaţia legată de ISA este încă foarte diferită de la ţară la ţară şi de la ISA la ISA, dar în pofida acestui lucru, demonstrează eforturi considerabile şi marele progres înregistrat în acest domeniu la toate nivelurile.

În afară de faptul că oferă ocazia de a reliefa situaţia actuală în ţările candidate la nivel de şanse de implementare şi de dezvoltare a ICS şi al rolului SAI în aceste procese, Raportul are intenţia de a identifica practicile pozitive şi de a prezenta câteva exemple stimulatoare.

---

[8] R. Cazala, „Consideraţii generale cu privire la situaţia controlului financiar (intern) în ţările candidate ale UE în lumina analizelor tip, *per reviews* SIGMA, Seminar „Evaluarea ICS", Praga, 26-28 mai 2003.

Scanned with OKEN Scanner

3.3.2. CONFIGURAȚIA STRUCTURII DE CONTROL INTERN

În general termenul de Sistem de Control Intern (ICS) include toate formele de control exercitat la nivelul unei entități publice, inclusiv audit intern, stabilite de conducere. Include proceduri, metode şi responsabilități menite să asigure respectarea reglementărilor, transparenței, economiei, eficienței şi eficacității unei entități.

Uniunea Europeană

În interiorul Uniunii Europene sunt identificate 3 „modele" diferite de sisteme corespunzătoare controlului intern (al managementului) şi auditului intern ca un concept care provine logic de la controlul intern (al managementului).

Mai întâi, există un sistem de model sudic, în care Ministerul de Finanțe nu numai că joaca un rol cheie în pregătirea şi alocarea bugetului de stat către ministerele principale, dar şi efectuează controale anterioare prin echipa sa la ministerele principale. În acest scop dispune de Inspectoratul General pentru Finanțe, care este în subordinea directă a ministrului de finanțe şi răspunde de controlul financiar al tuturor încasărilor la bugetul statului şi cheltuielilor de la bugetul de stat. În plus, în principalele ministere există Unități de Audit Intern.

În sistemul de model nordic, ministerele principale îşi asumă responsabilitatea deplină pentru cheltuirea propriilor bugete prin verificarea corespunzătoare prin ICS-urile lor, care sunt verificate de Auditul Intern Ulterior. Auditorii interni sunt coordonați de Ministerul de Finanțe şi efectuează principalele verificări financiare. Ei iau în calcul munca auditorilor interni la nivel regional. Rapoartele lor sunt primite de obicei şi folosite de către auditorii externi.

Scanned with OKEN Scanner

Ministerele raportează anual Parlamentului asupra ICS-urilor lor. Serviciul de audit intern al Ministerului de Finanţe, în afara auditului efectuat la propriile ICS-uri, oferă de asemenea şi îndrumare şi coordonare pentru IAU ale ministerelor principale.

Al treilea model se referă la sistemul Marii Britanii, unde serviciul de audit intern al Ministerului de Finanţe nu este răspunzător pentru controlul financiar al tuturor cheltuielilor şi încasărilor la bugetul de stat. Acesta are responsabilitatea de a se asigura că ICS din ministerele principale pot să presteze un control intern şi un management de risc eficiente.

Sistemul de control financiar intern al Uniunii Europene, Austria, Franţa, în calitate de State membre UE, Canada şi SUA ca exemple de practici non-europene au fost descrise în subcapitolul 3.1.

Ţările candidate şi nou aderate

Pregătirea pentru aderarea la UE în materie de elaborare şi executare a bugetului şi de control financiar în ţările candidate a început cu mult înainte de aderare, pe baza ajutorului de preaderare. În ţările Central şi Est-Europene asta înseamnă începutul anilor '90, după începerea proceselor de reformă. În timpul ultimei decade acele ţări cu un sistem centralizat de stat, în care a lipsit un sistem uniform şi solid de controale interne în cadrul administraţiei publice, iar rolul controalelor interne în conducere a fost foarte limitat, s-au concentrat să adopte noi abordări instituţionale şi metodologii ale controlului fondurilor publice, similare cu cele din cadrul UE.

Ideea principală a fost instituirea unor astfel de sisteme în care managerii să fie capabili să detecteze erorile şi neregulile legate de administrarea fondurilor publice şi să reducă riscul corupţiei, ceea ce constituie o garanţie solidă că unităţile de administraţie

Scanned with OKEN Scanner

publică îşi îndeplinesc sarcinile şi manevrează resursele publice corect, inclusiv fondurile UE, într-un mod util şi economic.

Sistemele de Control Intern în țările candidate sunt organizate şi funcționează astăzi în moduri diferite (Schemele comparativă ale modelelor ICS în Țările Candidate au fost prezentate în subcapitolul 3.1.3., mai aproape de modelul sudic, dar constând în majoritate din elementele de sistem reprezentate în Statele Membre UE din sudul şi estul Europei, inclusiv controlul extern „clasic" într-o formă de instituție supremă de audit care raportează independent Parlamentului. Majoritatea acestora reprezintă combinația unor structuri instituționale vechi, „pre-tranziție" şi a unor noi cerințe de dezvoltare.

De exemplu, sistemul de control intern al Republicii Cehe este creat actualmente pe baza unui sistem „în dublu strat", constând din revizuirile de administrație publică drept „strat vechi" şi auditul intern ca „strat nou", şi se află în dezvoltare.

Sistemul de finanțe publice din Slovenia, şi în cadrul acestuia sistemele de control intern, se bazează pe Legea Finanțelor Publice. Rolul principal al sistemului de control intern îi revine Ministerului de Finanțe, care este răspunzător pentru controlul fondurilor bugetare tot prin funcția de inspecție a bugetului în cadrul Serviciului de Supervizare Bugetară responsabil pentru dezvoltarea, armonizarea şi coordonarea Controlului Financiar Public Intern. Acesta supervizează implementarea reglementărilor şi instrucțiunilor de management financiar, control intern şi audit prin verificări inopinate şi pe baza rapoartelor Serviciilor de Audit Intern predate anual Ministerului Finanțelor. Analiza externă a existenței şi operării controalelor interne este efectuată suplimentar de către Curtea Slovenă de Audit.

Scanned with OKEN Scanner

Serviciile de audit intern ale Sloveniei *sunt create în toate ministerele şi în unele organisme majore din cadrul ministerelor. Centrele de cheltuieli bugetare cu un buget care depăşeşte 500 de milioane SIT trebuie să asigure auditul intern anual regulat al operaţiunilor lor prin Serviciul propriu de Audit Intern, Serviciul de Audit Intern comun sau prin asigurarea externă a* auditului intern (prin angajarea unei companii private de audit)*; în realizarea auditului intern, compania privată trebuie să se conformeze Directivelor de audit intern al centrelor de cheltuieli bugetare.*

Cadrul de control intern din Albania cuprinde controale exercitate de departamentul de buget, Trezoreria (responsabilă cu controalele anterioare ale execuţiei bugetare), Unităţile de Audit Intern din cadrul ministerelor principale (responsabile cu auditul anterior de conformitate şi cu raportarea către ministerul principal) şi Departamentul de Control Financiar Intern Central din cadrul Ministerului de Finanţe, care oferă o vedere globală a IAU în cadrul ministerelor principale. De asemenea efectuează munca de audit intern în cadrul Ministerului de Finanţe şi al entităţilor subordonate controlului Ministerului. În plus, SAI efectuează un audit extern independent al execuţiei bugetare.

Ministrul Albanez de Finanţe – ca persoană cu responsabilitate deplină de asigurare a controalelor interne corespunzătoare – transmite o scrisoare anuală de garanţie către Consiliul de Miniştri *indicând dacă s-a aplicat cadrul eficient de control intern. Acest lucru sporeşte înţelegerea de către miniştri a conducerii statului şi oferă stimulente pozitive pentru ministere de a-şi corecta orice deficienţe raportate de controalele interne.*

Sistemul de control intern din Malta este alcătuit dintr-un sistem complicat de verificări financiare interne şi externe. Diverşii jucători cheie şi sistemele le permit auditorilor interni şi externi, precum şi conducerii entităţilor respective şi altor părţi interesate,

Scanned with OKEN Scanner

să se înscrie pe calea tranzacțiilor, controalelor, proceselor şi raportării în cadrul unui sistem.

Jucătorii cheie *ai Sistemului de Control din Malta:*

- *Conducerea Ministerului/Departamentului interesat;*
- *Ministrul responsabil cu Finanțele;*
- *Trezoreria, condusă de Procurist;*
- *Banca Centrală a Maltei;*
- *Departamentul de Contracte, condus de Directorul General Contracte;*
- *Directoratul de Audit Intern şi Investigații, îndeplinind funcția de audit intern;*
- *Oficiul de Audit Național, îndeplinind funcția de audit intern (sau de control financiar extern);*
- *Jucătorii cheie „suplimentari" (Coordonatorul pentru Ajutor Național; Directoratul UE; Comitetul Inter-ministerial; Ofițerul de Autorizare Națională; Unitatea Centrală de Finanțare şi Contractare: Ofițerul superior de Programe; Agenția de Implementare; Comitetul Comun de Monitorizare).*

În Cipru a fost adoptată recent legea referitoare la un Birou de Audit Intern cu mandat de executare a auditului intern al Guvernului şi de raport către Consiliul de Miniştri.

În Estonia, Ministerul de Finanțe este desemnat de Guvern ca minister tutelar în zona de control intern şi de audit intern din sectorul guvernamental. Departamentul de Control Financiar (FCD) al Ministerului de Finanțe acționează ca auditor intern al Guvernului. Monitorizează folosirea bugetului de stat şi a fondurilor externe. De asemenea, coordonează şi analizează implementarea ICS şi organizarea auditului intern în instituțiile guvernamentale şi propune îmbunătățiri. În instituțiile guvernamentale majore s-a stabilit o funcție de audit intern. Sistemele de control intern şi funcțiile de audit intern în sectorul public sunt evaluate de către

Scanned with OKEN Scanner

SAO în timpul verificărilor sale şi evaluarea organizaţiei lor este prezentată în raportul anual al SAO asupra utilizării şi păstrării activelor statului.

Fiecare minister, guvernator regional (15 dintre ei) şi director de agenţie guvernamentală din Estonia avea grijă să asigure instituirea sistemului de control intern; aceştia sunt responsabili pentru implementarea sa exactă şi decisivă. Trebuie să aibă grijă să asigure implementarea auditului intern şi să desemneze auditorul intern sau dacă este necesar vor pune bazele unităţii relevante. *Auditorul intern şi directorul unităţii de audit intern sunt direct răspunzători în faţa directorului instituţiei.*

În prezent în jur de 200 de auditori interni lucrează în instituţii guvernamentale. Sistemul de raportare este aplicat: FCD primeşte planurile strategice, programările şi rapoartele trimestriale. FCD concepe un raport consolidat care este depus la Minister şi la Guvern.

Sistemele de Control Intern din toate ţările candidate se bazează pe legi pertinente, care în mod obişnuit stipulează cerinţe de bază pentru fondarea sistemelor de control intern în ministere şi instituţii, precum şi sarcinile cheie ale unei structuri de audit intern (directorul acesteia, aspecte legate de independenţa auditorilor interni, răspunderi şi drepturi în îndeplinirea muncii de control şi audit intern).

Totuşi, legislaţia primară cu privire la sistemul de control intern este uneori insuficient sprijinită de legislaţia secundară necesară. Aceasta este o zonă unde, parţial din cauza nevoii de conformitate cu practica europeană şi parţial din cauza schimbărilor rapide din mediul de lucru şi de viaţă, sunt necesare îmbunătăţiri şi dezvoltări constante, ceea ce este, de exemplu, recunoscut în practica românească în vigoare.

Scanned with OKEN Scanner

În 1999 Guvernul României a promulgat Ordonanța nr. 119 cu privire la auditul intern și controlul financiar preventiv.

În acest context, Ministerul Finanțelor Publice a promulgat în 2000 un Decret referitor la Normele generale metodologice legate de organizarea și funcționarea auditului intern.

În decembrie 2002, Ordonanța nr. 119/1999 a fost amendată prin Legea nr. 672 referitoare la auditul public intern, luând în calcul standardele internaționale în domeniu. Pentru aplicarea prevederilor Legii menționate, Ministerul Finanțelor Publice a promulgat Decretul nr. 38/2003 în vederea aprobării Normelor generale ale activității de audit public intern.

Exemple din practica poloneză și lituaniană reflectă importanța dezvoltării reglementărilor, liniilor directoare metodologice și directivelor de asistare a instituțiilor și a conducerii acestora în organizarea eficace și în menținerea eficientă a funcțiilor de control intern. De asemenea, acestea arată cât de important poate fi rolul Instituției Supreme de Audit în acest proces.

Legea de Control Intern și Audit Intern adoptată de Parlamentul lituanian în decembrie 2002 a obligat orice entitate din sectorul public să introducă și să mențină un sistem IC real. Această lege definește conceptul de IC, determină responsabilitatea conducerii pentru instituirea și dezvoltarea sistemului de IC și afirmă obiectivele IS și criteriile de eficiență ale IC. Totuși în Lituania sunt necesare eforturi suplimentare de opinie ale SAI pentru a oferi îndrumare metodologică mai detaliată managerilor din entitățile sectorului public. Este necesar a se recomanda instituțiilor din sectorul public fie să urmeze directivele IC care au fost dezvoltate de către Comitetul de Standarde de Control Intern INTOSAI, fie să dezvolte directive IC adaptate mediului local. Un astfel de document va ajuta practic managerii din entitățile sectorului public să îndeplinească funcțiile impuse de Legea referitoare la Controlul Intern și Auditul Intern.

Scanned with OKEN Scanner

În timpul negocierilor Poloniei cu Comisia asupra Capitolului 28 („Control Financiar"), Comisia a cerut Poloniei să reglementeze controlul financiar într-un mod uniform, astfel încât să acopere colectarea şi cheltuirea fondurilor publice şi gestionarea bunurilor publice în conformitate cu standardele şi cerinţele recunoscute internaţional. Ca urmare a tuturor acelor recomandări, Ministerul de Finanţe a elaborat un amendament la Legea Finanţelor Publice, cu privire la controalele interne şi audit. Legea modificată a intrat în vigoare în ianuarie 2002.

Între 2001/2002, Camera Supremă de Control (SCC) din Ministerul de Finanţe a efectuat o verificare a controlului intern al fondurilor provenite din UE. SCC a descoperit că Ministerul nu a reuşit să promulgheze legislaţia secundară necesară cu privire la auditul intern. În iunie 2002 Preşedintele SCC şi Ministrul au semnat în consecinţă un acord de armonizare şi coordonare a controlului intern şi auditului intern şi extern. Ca urmare a acestui acord, Ministrul a emis toată legislaţia secundară necesară pentru Legea Finanţelor Publice modificată şi a elaborat „Manualul de Audit Intern", „Standardele de control financiar în sectorul finanţelor publice, „Codul de etică al Auditorilor Interni" şi „Carta de Audit Intern". Pe parcursul pregătirii tuturor acestor documente, Ministerul Finanţelor a valorificat experienţa SCC în auditarea controalelor interne, precum şi Standardele de Audit ale SCC.

Concluzie

Conform „cercetării" descrise mai sus, putem afirma în termeni generali că astăzi este pus în aplicare în ţările candidate şi membre cadrul legal pentru ICS, sunt introduse noile structuri în administraţia publică şi s-a realizat conştientizarea importanţei existenţei acestora atât în cadrul structurilor de conducere din instituţiile sectorului public, cât şi la nivelul cetăţenilor. Dar mai există totuşi unele puncte slabe care trebuie eliminate pentru a asigura o operare mai eficientă a ICS. În capitolele următoare sunt discutate mai detaliat mai multe proceduri şi mecanisme de control care necesită îmbunătăţiri.

Scanned with OKEN Scanner

În structurarea ICS obiectivul continuu pentru toate țările candidate trebuie să fie dezvoltarea unui model al conceptelor de sisteme de control intern cât mai armonizat şi mai de larg interes posibil. Procesul de armonizare implică două lucruri: găsirea unor soluții similare între țările candidate şi în conformitate cu practicile europene ideale. Este aşadar important să se țină cont de faptul că, pe măsură ce adaptarea deplină la sistemele şi structurile UE existente este în desfăşurare, cadrul UE este într-o evoluție constantă. Acesta este un fapt care în acelaşi timp cere şi o adaptare permanentă la nivelul structurilor naționale de administrație în conformitate cu progresul european.

În consecință, Uniunea Europeană va trebui să continue să contribuie la acest proces complex şi pe termen lung prin asigurarea de recomandări şi asistență tehnică şi – ceea ce este foarte important – prin oferirea de modele clare pentru instituțiile publice relevante, pe care țările candidate le-ar putea adapta tradițiilor lor specifice şi condițiilor legate de mediu, pe baza celor mai bune practici UE.

3.3.3. CADRUL LEGAL ŞI ROLUL ICS

Înțelegerea comună a definiției controlului intern (şi a auditului intern) şi obiectivele care urmează să fie îndeplinite pot fi asigurate numai prin legislație.

Pe baza răspunsurilor SAI ale țărilor candidate, Controlul Intern şi Auditul Intern sunt definite juridic în marea majoritate a țărilor; în două țări controlul intern nu este definit prin lege, în timp ce într-o țară ambele definiții sunt în curs de pregătire. Totuşi, răspunsurile din chestionarele amintite variază între țări şi SAI în modul în care IC şi IA sunt definite şi – din acest motiv –

Scanned with OKEN Scanner

sunt plasticizate, reflectând cultura şi tradiţia administrativă. În unele ţări prevederea de control intern este pur control financiar intern, în altele include o gamă mai largă de responsabilităţi şi de asemenea joacă un rol important în formularea politicilor de management de risc.

Diferite Definiţii de uz internaţional ale Controlului Intern:

- Conform *Directivelor INTOSAI pentru Standardele de Control Intern*, Controlul Intern este un instrument de management folosit pentru a oferi asigurarea justă că obiectivele conducerii vor fi atinse. Poate fi organizat sub formă de:
  a) control al contabilităţii – acoperă procedurile şi documentaţia legate de protejarea bunurilor şi veridicitatea înregistrărilor financiare;
  b) controlul administrativ – procedurile şi înregistrările legate de procesele de decizie care fac ca angajaţii să efectueze activităţi autorizate în îndeplinirea obiectivelor organizaţiei;
  c) controlul managementului – toate planurile, politicile, procedurile şi practicile necesare pentru ca angajaţii să îndeplinească obiectivele entităţii.

Scopul intenţionat al Controlului Intern este acela de a preveni, de a detecta erorile şi de a corecta erorile care au fost găsite sau de a compensa controalele slabe, unde riscul este mare iar controalele suplimentare sunt necesare.

- În urma unei recomandări din Directivele INTOSAI pentru Standardele de Control Intern, SIGMA a decis să folosească

Scanned with OKEN Scanner

termenul „control de management" atunci când se referă la controlul intern. Acest termen de control de management oferă avantajul evitării confuziei cu termenul de audit intern. De asemenea, reliefează faptul că controlul intern – controlul de management – este o responsabilitate care incumbă conducerii. Controlul de management poate fi definit concis ca organizarea, politicile şi procedurile utilizate pentru a ajuta atingerea de către programele guvernamentale a rezultatelor avute în vedere; că resursele folosite pentru a furniza aceste programe sunt corespunzătoare scopurilor şi obiectivelor afirmate ale organizațiilor respective; că programele sunt protejate în fața risipei, fraudei şi managementului defectuos; şi că sunt obținute, păstrate, raportate şi folosite la luarea deciziilor informații de încredere şi prompte [9].

- Pentru folosirea de audituri în activitățile Comunității Europene, Controlul Intern este definit ca toate instrumentele, procedurile, metodele şi sistemele aranjate de către organizație în vederea atingerii următoarelor obiective:
  a) respectarea legilor, atât interne, cât şi externe;
  b) protejarea resurselor în fața abuzurilor, risipei, managementului defectuos şi fraudelor, internaționale ca şi non-internaționale;
  c) promovarea unor operațiuni metodice, economice, eficiente şi capabile; dezvoltarea, desfăşurarea şi menținerea unor informații şi indicatori financiari şi de informații manageriale credibile.

[9] Richard Allen, „Controlul de management în administrația guvernamentală modernă", p. 9, în „Caietele SIGMA", nr. 4.

Scanned with OKEN Scanner

Institutul Canadian al Experţilor Contabili (CCA): „Controlul cuprinde acele elemente ale unei organizaţii (inclusiv resursele, sistemele, procesele, cultura, structurile şi sarcinile sale) care, luate împreună, ajută oamenii să îndeplinească obiectivele organizaţiei.“ [10]
Comitetul SUA al organizaţiilor de sponsorizare (COSO): „Controlul Intern este un proces realizat de consiliul director al unei entităţi, de conducere sau alt personal, destinat să ofere asigurarea rezonabilă cu privire la îndeplinirea obiectivelor în următoarele categorii: eficienţa şi productivitatea operaţiunilor; gradul de încredere al raportării financiare; şi conformitatea cu legile şi reglementările aplicabile“ [11].

Diferitele definiţii (chiar dacă nu sunt semnificative pentru domeniul Auditului Intern) implică faptul că modelele de Control Intern şi de Audit Intern sunt variate. Această varietate limitează încă standardizarea tehnicilor de audit şi abordările ICS, depinzând foarte mult de cadrul legal al sistemelor aplicate.

În acest sens, această analiză oferă oportunitatea de a compara definiţiile existente ale IC şi IA, de a evidenţia principalele diferenţe şi, dacă este necesar, de a deschide „un nou capitol“ de discuţie pe această temă.

Definiţia Auditului Intern dezvoltată de Institutul Auditorilor Interni (IAI): „Auditul Intern este o activitate independentă, obiectivă de consultanţă şi asigurare desemnată să valorifice şi să perfecţioneze operaţiunile unei organizaţii. Ajută o organizaţie să îşi îndeplinească obiectivele aducând o abordare sistematică, disciplinată în evaluarea şi îmbunătăţirea eficienţei managementului de risc, proceselor de control şi guvernare“.

---

[10] Institutul Canadian al Experţilor Contabili Autorizaţi – Comisia Criterii de control (CoCo) – Control şi Guvernare – Numărul 1: Guvernarea Controlului (Noiembrie 1995).

[11] Controlul Intern – Cadrul integrat – Comitetul de Organizaţii de sponsorizare (COSO) al SUA –Sumar executiv.

Scanned with OKEN Scanner

Directivele INTOSAI pentru Standardele de Control Intern afirmă că *„unei autorități specifice îi va fi desemnată responsabilitatea de a dezvolta și a promulga o definiție guvernamentală largă a structurii de control intern... Oriunde este desemnată autoritatea, SAI are un rol vital în dezvoltarea ICS. Acest rol va fi jucat direct sau indirect, depinzând în mare parte de mandatul legal al SAI și de structura organizațională a sistemului de conducere al țării“.*

Responsabilitatea pentru dezvoltarea definiției de IC și IA revine în mare parte Ministerului de Finanțe (Croația, Republica Cehă, Estonia, Ungaria, Letonia, Lituania, Polonia – cu asistența Auditorului Intern General – România, Slovacia, Slovenia) sau unor centre guvernamentale centralizate (Agenția Financiară Publică Internă din Bulgaria, Directoratul de Audit Intern și Investigații ca organism guvernamental centralizat în Malta).

Deși numai în calitate de consultanți externi, în unele țări (Albania, Republica Cehă, Estonia, Ungaria, Letonia, Lituania, Polonia și Turcia) SAI au fost (sau sunt) implicate în procesul de dezvoltare a definiției, ceea ce demonstrează conștientizarea și interesul SAI în dezvoltarea unor ICS solide și viabile în cadrul sectorului public din țările lor.

Responsabilitatea pentru promulgarea definițiilor este diferită; în unele părți, ca spre exemplu, în Estonia, Letonia și Slovacia, îi revine Ministerului de Finanțe, în alte părți Parlamentului (Ungaria, Lituania). Cu privire la responsabilitatea implementării IC/IA în practică, aceasta este mai egală – revine în mare parte Ministerului de Finanțe (ocazional Trezoreriei sau altor Departamente din MF) și în alte părți (Croația, Republica Cehă) de asemenea directorilor entității, în timp ce în Lituania această responsabilitate revine numai directorului entității publice juridice.

Scanned with OKEN Scanner

Standarde

Instrucţiunile INTOSAI arată că, o dată cu instituirea cadrului structurilor ICS, va trebui desemnată o autoritate specifică cu responsabilitatea de a elabora şi promulga standardele ce vor fi urmate când se planifică structurile IC. Această responsabilitate va fi atribuită prin decret constituţional sau altă prevedere legală şi acordată unei organizaţii centrale cu autoritate printre diferite organizaţii guvernamentale.

Din analiză a rezultat că în aproape toate ţările, ICS se bazează pe standardele profesionale adecvate, deşi uneori acestea recurg la standarde internaţionale de Audit Intern (Croaţia, Republica Cehă, Letonia). Excepţie face Turcia, ale cărei ICS nu sunt operaţionale în prezent, dar se pun bazele legale pentru fondarea acestora în viitorul apropiat, şi Malta, unde definiţia Controlului Intern se bazează pe Instrucţiunile şi Standardele Internaţionale, ca cele definite de INTOSAI şi IFAC.

Promulgarea standardelor şi oferirea de expertiză tehnică pentru ICS în majoritatea ţărilor revine MF (în Polonia cu asistenţa Auditorului General Intern). În Bulgaria sarcinile acestea revin Agenţiei Financiare Publice Interne, în Slovenia, Institutului Naţional de Auditori, în timp ce în Albania nu este încă clar ce autoritate răspunde pentru această problemă.

În 10 ţări, SAI au participat/participă la dezvoltarea şi promulgarea standardelor IC, direct sau indirect (majoritatea cu rol consultativ sau prin implicare în discuţii profesionale).

Controlul intern nu va trebui impus, ci acceptat, stabilit şi implementat pe bază voluntară de către conducerea fiecărei organizaţii. Aceasta înseamnă că managerii de la toate nivelurile trebuie să asigure controlul de mediu adecvat în cadrul organizaţiei.

Scanned with OKEN Scanner

Într-adevăr, toate SAI cu excepția uneia au descoperit că este util să aibă o legislație care să stabilească o exigență globală și obiective pentru păstrarea unor controale interne eficiente, de exemplu, încă recunosc importanța de a avea o formă legislativă care să promoveze controale interne eficiente.

Un factor important în teoria și practica auditului modern este etica profesională sau exigența unui comportament profesionist al auditorului. Codul de Etică Profesională stabilește sistemul de valori și reguli generale care vor fi acceptate de auditori în relația lor cu publicul, clienții și colegii. Existența lor în același timp încurajează auditul extern să recurgă la o abordare profesionistă și onestă a auditorilor interni în munca lor.

Codul de Etică Profesională pentru Auditorii Interni există astăzi în majoritatea țărilor candidate.

Conducerea creează adeseori o unitate de audit intern ca parte a structurii sale de control intern. Auditul Intern este așadar un serviciu pentru organizație, capabil să furnizeze conducerii analizele, estimările și recomandările necesare. În acest sens oferă un serviciu de o valoare deosebită la nivel de structură a guvernării. După cum s-a menționat anterior, există de asemenea alte câteva necesități și beneficii pentru Auditul Intern. De exemplu:

- IA are cunoștințe temeinice despre organizație;
- IA oferă continuitate în procesul de monitorizare;
- IA contribuie la asigurarea calității organizației etc.

Sfera de activitate și obiectivele de Audit Intern diferă considerabil în funcție de mărimea și structura entității și de cerințele conducerii. Totuși, există o anumită cantitate de înțelegere comună legată de zonele activității de Audit Intern în standardele internaționale:

Scanned with OKEN Scanner

- revizuirea sistemelor de contabilitate şi a controalelor interne aferente; examinarea informaţiilor financiare şi operaţionale;
- examinarea economicităţii, eficacităţii şi eficienţei operaţiunilor tuturor controalelor.

Fondarea Unităţilor de Audit Intern (IAS) în cadrul sectorului public este (sau va fi în curând) o obligaţie legală în toate ţările, cu excepţia Ciprului şi Maltei, unde nu există o asemenea obligaţie. În 9 ţări această obligaţie incumbă de asemenea tuturor celorlalte unităţi de cheltuieli dacă nu sunt ajutate în acest sens de ministerul principal (în Lituania depinde de mărimea unei entităţi).

Indiferent de obligaţia legală, IAS sunt fondate în majoritatea - sau chiar în toate ministerele principale din 11 ţări, în două ţări (Bulgaria, Cipru) numai în unele dintre ele, în timp ce Malta a răspuns negativ deoarece Auditul Intern constituie aici o funcţie centralizată: responsabilitatea pentru acesta îi revine Directoratului de Audit Intern şi Investigaţii.

Mai departe, indiferent de obligaţia legală, IAS sunt fondate de asemenea în alte unităţi de venituri şi cheltuieli: în Letonia – în toate, în Albania, Croaţia, Republica Cehă, Estonia, Ungaria, Lituania, Polonia, România şi Slovenia – în majoritatea acestora, şi în Bulgaria, Cipru, Slovacia şi Turcia, IAS sunt create numai în unele unităţi de venituri şi cheltuieli dacă acest lucru nu este obligatoriu prin lege.

În practică, auditul intern trebuie să acopere două tipuri principale de audit: audit financiar şi audit de performanţă, dar poate acoperi şi o analiză specifică a resurselor echipei judecând dimensiunea în care corespund obiectivelor ministerului sau altei entităţi guvernamentale, şi sarcinile cerute spre a fi îndeplinite.

Scanned with OKEN Scanner

În majoritatea țărilor auditorii interni își îndeplinesc munca urmărind modul în care o selecție a tranzacțiilor a fost prelucrată, dar și evaluând modul în care sistemele și procedurile au determinat funcția de control intern. Cu alte cuvinte, IAS au mandat de efectuare a tuturor tipurilor de audit, în două țări (Albania și Cipru) au mandat pentru auditul financiar și de performanță, în timp ce în alte două țări (Polonia și Turcia), numai pentru audit financiar. În plus, în Polonia alte unități de control intern sunt de asemenea responsabile pentru o sferă mai largă de audit, inclusiv auditul de performanță.

Referitor la mandatul IAS, în toate țările, exceptând Albania unde mandatul de auditare a fondurilor UE nu este inclus de la sine și în Bulgaria unde acest mandat îi revine Agenției Financiare Publice Interne, IAS au împuternicirea legală de a audita toate fondurile relevante, inclusiv fondurile UE.

În ceea ce privește practica de raportare, aceasta variază de la o țară la alta. În unele țări, ca spre exemplu în Estonia, România, Slovacia și Slovenia, IAS raportează direct ministrului. În altele, precum Croația și Lituania, rapoartele pot fi trimise sau date spre examinare și celorlalte organisme de stat dacă este prevăzut în reglementările specifice. În Republica Cehă rapoartele sunt transmise directorului autorității publice, care apoi raportează la modul general asupra rezultatelor controlului financiar către Ministerul de Finanțe. În Letonia totuși, IAU raportează Secretarului de stat al Ministerului de Finanțe și Departamentului IA din Ministerul de Finanțe, în timp ce raportul anual este trimis de asemenea Consiliului IA și Oficiului de Audit (Curtea de Conturi) al Statului.

Începând cu scopurile de bază pe care fiecare Audit Intern ar dori să le îndeplinească, regula de bază ar fi aceea ca rapoartele IAU să fie trimise tuturor membrilor organizației care pot asigura

Scanned with OKEN Scanner

analizarea cu atenţia cuvenită a rezultatelor auditului. Aceasta înseamnă persoanele care sunt în poziţia de a organiza acţiunile rectificatoare (şefii de departamente, directorul organizaţiei, ministrul). Raportul IAU ar putea fi trimis şi altor grupuri interesate, printre care se numără şi auditorii externi.

Conform Standardelor de Auditare Internă, directorul IAU (sau Auditorul General Intern) este obligat să asigure o bază de dezvoltare a manualului/instrucţiunilor pentru munca de audit intern. În acest manual, procedurile de păstrare şi administrare a auditului intern vor fi descrise cât mai detaliat (instrucţiuni concrete către membrii echipei asupra tehnicilor de planificare a auditului, colectoarea datelor de audit şi lucrul la structurarea documentaţiei, pregătirea raportului etc.).

Conform răspunsurilor, metodologia de lucru a majorităţii IAU este explicată prin manualele sau ghidurile lor proprii în marea majoritate a ţărilor.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 4

Organizarea şi exercitarea controlului financiar în România

Scopul urmărit de comunitatea europeană în adoptarea unui set complet de politici de control, audit şi standarde este acela de a stabili într-un document unic principiile care determină modalitatea în care controlul este planificat, se desfăşoară şi, ulterior, este raportat. Toate aceste politici şi standarde nu sunt noi, ci ele reprezintă codificarea metodelor de lucru dezvoltate în perioada de la constituire şi până în prezent.

Politicile de control şi audit, respectiv standardele, se bazează pe jurisprudenţa internaţională – cu titlu de exemplu, avem în vedere „Standardele de Audit", publicate de Organizaţia Internaţională a Instituţiilor Supreme de Control (INTOSAI) şi „Standardele Internaţionale privind Activitatea de Audit", realizate de Comitetul Internaţional de Practici de Control, aparţinând Federaţiei Internaţionale a Contabililor (IFAC). Acestea au fost adaptate pentru a reflecta mai bine îndatoririle şi responsabilităţile speciale ale organelor de control, aşa cum sunt ele prevăzute în Tratatul instituind Comunitatea Europeană şi Regulamentele Financiare, ţinând cont totodată de contextul existent în UE.

Politicile şi standardele elaborate sunt pe deplin compatibile cu principiile de control stabilite pentru activitatea de audit extern a UE, statuate de grupul de lucru constituit *ad-hoc* în cadrul Comitetului de Contact al Preşedinţilor Instituţiilor Supreme de Control al UE.

Aceste politici şi standarde definesc principiile de bază ce guvernează activitatea de control şi audit; astfel, acestea asigură cadrul general necesar pentru a determina procedurile de control şi audit şi practicile care vor fi utilizate în îndeplinirea activităţii de planificare, desfăşurare şi raportare a controlului individual; toate aceste proceduri şi practici au fost stabilite şi dispuse pentru organizarea şi exercitarea controlului financiar la toate nivelele.

„Prin aceste acţiuni a fost realizată o importantă îmbunătăţire a desfăşurării activităţii de control financiar prin efectele directe sau indirecte, şi anume:

- creşterea autorităţii şi prestigiului activităţii de control financiar;
- crearea cadrului legal de desfăşurare a acţiunilor de control financiar pe baza unei metodologii unice;
- evitarea stărilor conflictuale între contribuabili şi structurile cu atribuţii de control financiar.“ [1]

4.1. Organizarea activităţii de control financiar în sfera legislativului

Activitatea de control financiar al statului a fost organizată distinct pentru structurile guvernamentale şi cele din partea legislativului, prin Legea nr. 30/22.03.1991 privind organizarea şi func-

[1] P. Popeagă, G. Popeagă, *op. cit.*, p. 48.

Scanned with OKEN Scanner

ţionarea controlului financiar şi respectiv Garda financiară, şi pusă în aplicare prin H.G. nr. 720/1991, prin care s-au operat normele de organizare şi exercitare a controlului.

Astfel, organele chemate a efectua aceste activităţi s-au desemnat a fi Autoritatea Naţională de Control, Garda Financiară, Direcţia de Control Financiar Preventiv etc.

Prin Legea nr. 94/08.09.1992 s-a stabilit că în sfera legislativului controlul va fi efectuat de către Curtea de Conturi a României.

Controlul intern şi controlul financiar preventiv au fost organizate prin O.G. nr. 119/1999 şi reprezintă un atribut al Ministerului Finanţelor.

Curtea de Conturi a României a fost înfiinţată sub denumirea de Înalta Curte de Conturi a României la 1864 de către Domnitorul Alexandru Ioan Cuza.

Legea de organizare şi funcţionare a Curţii de Conturi a României a fost modificată ulterior în mai multe rânduri, respectiv, 1874, 1895, 1923 şi 1929 în contextul dezvoltării societăţii interne şi internaţionale.

Curtea de Conturi a României a fost desfiinţată în anul 1948 prin Decretul nr. 352/30.11.1948, când ţara noastră a trecut la sistemul statului totalitar.

Sarcinile Curţii de Conturi a României au fost preluate de Ministerul Finanţelor şi ulterior de Curtea Superioară de Control.

În anul 1992 prin Legea nr. 94/1992 s-a reînfiinţat Curtea de Conturi a României ca urmare a dispoziţiilor art. 139 din Constituţia României din anul 1991 care prevedea „[...] Curtea de Conturi execută controlul asupra modului de formare, de administrare şi de întrebuinţare a resurselor financiare ale statului".

Legea de organizare şi funcţionare a fost modificată ulterior prin Legea nr. 99/26.05.1999 [2] prin care unele atribuţii au fost

[2] Legea nr. 99/26.05.1999 privind unele măsuri pentru accelerarea reformei economice, M.O. nr. 236/27.05.1999.

Scanned with OKEN Scanner

restrânse şi astfel Curtea de Conturi a României nu mai reprezenta organul suprem de control şi de jurisdicţie din domeniul financiar.

Ulterior, prin Legea nr. 204/28.12.1999 [3] s-a revenit la titulatura anterioară, respectiv, de instituţie supremă de control financiar.

Noua Constituţie a României din 2003 stabileşte şi noua configuraţie a statutului Curţii de Conturi a României la art. 140 [4] care prevede „[...] Curtea de Conturi exercită controlul asupra modului de formare, de administrare şi de întrebuinţare a resurselor financiare ale statului şi ale sectorului public. În condiţiile legii organice, litigiile rezultate din activitatea Curţii de Conturi se soluţionează de instanţele judecătoreşti".

Curtea de Conturi a României este compusă astfel:

- Secţia de Control Financiar Ulterior;
- Secţia Jurisdicţională;
- Camere de Conturi judeţene şi a Municipiului Bucureşti;
- Secretariatul General.

Pe lângă Curtea de Conturi a României îşi desfăşoară activitatea procurorii financiari reprezentaţi de Procurorul General Financiar.

În prezent se află în lucru la Parlament noua lege de organizare şi funcţionare care va avea la bază, la pachet cu alte dispoziţii, jurisprudenţa internaţională care obligă la separaţia puterilor în stat, adică, nu va mai avea funcţia jurisdicţională, iar procurorii

---

[3] Legea nr. 204/28.12.1999, pentru modificarea şi completarea Legii nr. 94/1992 privind organizarea şi funcţionarea Curţii de Conturi a României, M.O. nr. 646/30.12.1999.

[4] Constituţia României 2003, forma republicată a Constituţiei din 1991, revizuită prin Legea nr. 429/2003 aprobată prin Referendum naţional, confirmată prin M.O. nr. 787/31.10.2003.

Scanned with OKEN Scanner

financiari vor trece la Ministerul Public, cu sarcini de reprezentare a Curţii de Conturi a României la autorităţile competente a valorifica constatările rezultate din activitatea de control şi audit a Curţii de Conturi a României.

Obiectivul principal al Curţii de Conturi a României trebuie să fie întărirea responsabilităţii privind gestionarea banului public; realizarea acestui obiectiv ar reprezenta contribuţia Curţii de Conturi a României la reforma administraţiei publice în România, de promovare a conceptului responsabilităţii gestionării banului public.

În acest context noua lege ar trebui, printre altele, să se concentreze către îndreptăţirea Curţii de Conturi de a desfăşura audituri financiare şi ale performanţei, către independenţa financiară şi către procedurile de valorificare de către Parlament a recomandărilor Curţii de Conturi.

Un alt aspect deosebit de important de care considerăm că ar trebui să se ţină cont ar fi procesul de aderare la Comunitatea Europeană a României, care ar trebui să fie în acord cu prevederile capitolului 28 – Controlul Financiar, principiile enunţate în Declaraţia de la Lima privind liniile directoare de control al finanţelor publice, adoptate la Congresul al IX-lea INTOSAI – 1977.

Mai mult, standardele generale de control financiar pentru managementul fondurilor UE şi a resurselor financiare proprii ale ţărilor candidate, ca şi pentru cele ale ţărilor membre, cer un audit extrem de eficace şi al resurselor şi mai ales al patrimoniului sectorului public; în această situaţie controlul va trebui efectuat într-o formă continuă şi uniformă.

Deosebit de cele de mai sus, considerăm necesar ca modificările aduse legii să aibă în vedere şi celelalte legi care se supun Parlamentului, la pachet, în procedură de urgenţă, din care cea mai importantă este cea referitoare la organizarea judecătorească;

Scanned with OKEN Scanner

avem în vedere modul de valorificare a recomandărilor rezultate din activităţile de audit, precum şi constatările ce rezultă din auditul financiar de regularitate.

Potrivit art. 246 din Tratatul de înfiinţarea a Comunităţii europene, cele două noţiuni, de control şi audit, au sensuri aparent diferite, dar din context nu rezultă nici o trimitere expresă care să separe cei doi termeni ca noţiuni sau gen de activităţi.

Se impune deci ca în legea nouă să se definească clar competenţele într-un singur articol şi să nu se separe cele două noţiuni, care ar crea posibilitatea interpretării pe baza criteriilor de evaluare, pe de o parte, iar pe de altă parte se poate efectua orice fel de control sau audit extern.

Având în vedere discuţiile existente între Ministerul Finanţelor, Camera Auditorilor şi Corpul experţilor contabili, raportate la standardele de audit, Curtea de Conturi trebuie să rămână cu titulatură de instituţie supremă de control şi audit, pentru ca evaluarea să fie independentă şi eficientă, dar să se evite pe cât posibil suprapunerile atribuţiilor conform obiectului de activitate care trebuie să fie clar stipulat.

Se pune întrebarea dacă facem control financiar ulterior extern în vederea acordării, descărcării de gestiune sau dacă descărcarea de gestiune va fi acordată ca urmare a efectuării auditului?

S-ar putea propune ca descărcarea de gestiune să fie acordată numai ca urmare a auditului de regularitate, şi auditul de performanţă să fie făcut numai pe tematici, iar controlul financiar ulterior extern să se efectueze cu caracter uniform şi continuu şi să se refere la evaluarea organelor abilitate ale statului să colecteze şi să administreze veniturile bugetelor publice.

Opinia personală este că încă o perioadă trebuie să se efectueze control financiar ulterior extern şi audit, cu atribuţii şi norme de control şi valorificare foarte bine stabilite.

Scanned with OKEN Scanner

4.2. Organizarea structurilor de control financiar în sfera executivului

Controlul financiar este organizat în două structuri diferite, respectiv la nivelul Ministerului Finanţelor şi în cadrul Autorităţii Naţionale de Control.

4.2.1. Ministerul Finanţelor Publice

Cadrul organizatoric de funcţionare a Ministerului Finanţelor a fost stabilit prin dispoziţii proprii [5] şi modificat ulterior [6] astfel că în prezent are următoarea structură:

- Direcţii Generale în funcţie de atribuţii pe domenii de activitate;
- Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern;
- Agenţia Naţională de Administrare Fiscală;
- Agenţia Naţională de Plăţi.

În analitic, modul de organizare se prezintă în Anexa nr. 2.

Practic, controlul financiar se efectuează de către următoarele structuri:

---

[5] H.G. nr. 1574/18.12.2003 privind organizarea şi funcţionarea Ministerului Finanţelor şi A.N.A.F., M.O. nr. 2/05.01.2004 cu modificările şi completările ulterioare.

[6] H.G. nr. 403/23.03.2004, pentru modificarea şi completarea H.G. nr. 1574/2003 privind organizarea şi funcţionarea Ministerului Finanţelor şi A.N.A.F., M.O. nr. 275/30.03.2004.

Scanned with OKEN Scanner

- Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern;
- Direcţia Generală de control Financiar Preventiv;
- Direcţia de Audit Public Intern;
- Agenţia Naţională de Administrare Fiscală.

4.2.1.1. Unitatea Centrală de Armonizare pentru Auditul Public Intern

Statutul U.C.A.A.P.I. a fost stabilit prin prevederi legale speciale [7] şi are în componenţă următoarele compartimente:

- Serviciul pentru strategie şi metodologie generală;
- Serviciul operaţional de audit public intern;
- Serviciul de coordonare, evaluare şi raportare;
- Secretariatul tehnic al U.C.A.A.P.I.

Principalul obiectiv al U.C.A.A.P.I. este reglementarea şi coordonarea activităţilor de audit public intern; una dintre atribuţiile principale o reprezintă elaborarea şi dezvoltarea cadrului legal de organizare şi exercitare a activităţii de audit public intern prin realizarea şi implementarea unor metodologii şi proceduri unitare pe baza standardelor internaţionale.

Comitetul pentru audit public intern ce îşi desfăşoară activitatea pe lângă U.C.A.A.P.I. are caracter consultativ şi practic armonizează opiniile specialiştilor din România cu cele ale standardelor pentru definirea strategiilor de exercitare a auditului public; acest comitet înaintează anual Guvernului un raport cu analiza stadiului auditului public şi perspective.

---

[7] Legea nr. 672/19.12.2002 privind auditul public intern, M.O. nr. 953/ 24.12.2002.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

4.2.1.2. Direcţia Generală de Control Financiar Preventiv

Obiectivele stabilite prin O.G. nr. 119/31.09.1999 urmăresc realizarea controlului financiar preventiv delegat, activitate reglementată prin norme metodologice, prin care s-au desemnat:

- tipurile de operaţiuni ale căror proiecte se supun C.F.P.D.;
- limitele valorice minime de la care se exercită C.F.P.D. pentru fiecare tip de operaţiune în parte;
- procedura de exercitare a C.F.P.D. pe categorii de operaţiuni.

Controlorii delegaţi sunt numiţi prin ordine ale Ministerului Finanţelor la instituţiile publice ce au calitatea de ordonatori principali de credite.

4.2.1.3. Direcţia de Audit Public Intern

Această structură este organizată pe următoarele compartimente:

- Serviciul de audit public intern pentru fonduri externe;
- Serviciul de audit public intern pentru aparatul propriu;
- Compartimentul coordonare, evaluare şi raportare pentru activitatea de audit public intern.

Atribuţiile acestei direcţii sunt:

- elaborează programul planului anual de audit public intern;
- realizează efectiv activităţi de audit public intern pentru evaluarea managementului financiar al entităţilor publice;
- întocmeşte analize şi rapoarte, periodic şi anual prin care monitorizează practic întreaga activitate specifică;

- informează U.C.A.A.P.I. cu privire la valorificarea recomandărilor rezultate din activitatea de audit intern;
- întreţine baza de date la nivel central pentru toate activităţile de audit.

4.2.1.4. Agenţia Naţională de Administrare Fiscală

Această structură este operativă şi desfăşoară controlul fiscal şi investigaţia fiscală cu următoarele compartimente de resort: Direcţia Generală de Inspecţie Financiar-Fiscală (D.G.I.F.F.), care la rândul ei este structurată astfel:

1. Direcţia de Control Financiar (D.C.F.);
2. Direcţia de Control Fiscal (D.C.F.);
3. Direcţia de Investigaţii Fiscale (D.I.F.).

În analitic, organizarea D.G.I.F.F. este redată în Anexa nr. 3.

La nivelul judeţelor, sarcinile A.N.A.F. sunt executate de către Direcţiile Generale ale Finanţelor Publice pe cele trei categorii de activităţi.

4.2.2. Autoritatea Naţională de Control

Activitatea A.N.C. a fost organizată în baza unor acte normative proprii [8] şi reprezintă o instituţie a administraţiei publice centrale.

Unul din obiectivele principale se referă la reglementarea şi armonizarea cadrului legislativ privind controlul specific fiecărei

---

[8] H.G. nr. 745/3.07.2003 privind organizarea şi funcţionarea A.N.C, M.O. nr. 496/09.07.2003.

Scanned with OKEN Scanner

autorităţi aflate în subordinea sa sau în coordonarea sa, conform reglementărilor UE, în colaborare cu celelalte ministere şi instituţii publice cu sarcini de control.

În analitic, structura organizatorică este prezentată în Anexa nr. 4.

Unităţile subordonate A.N.C. sunt:

- Corpul de Control al Guvernului;
- Garda Financiară;
- Autoritatea Naţională a Vămilor (care au atribuţii de inspecţie sau control ulterior);
- Garda Naţională de Mediu;
- Inspectoratul de Stat în Construcţii.

De la data de 1.06.2004 prin Legea nr. 228, Inspectoratul în Construcţii a trecut în subordinea Guvernului.

La 01.01.2005, Garda Financiară şi Autoritatea Vămilor (pentru partea de inspecţie) au revenit în cadrul MFP şi respectiv Autorităţii Naţionale a Vămilor.

4.2.2.1. Corpul de Control al Guvernului

Principalele atribuţii ale acestei structuri, statuate prin dispoziţii legale proprii [9], sunt de natura controlului administrativ intern, referitor la modul de respectare a prevederilor legale la Guvern, ministere, instituţii publice de nivel central sau local.

Pe lângă sarcini ce privesc utilizarea fondurilor bugetare, se verifică sesizări cu trimitere la conflictul de interese, conform Legii nr. 161/2003 cu măsuri de asigurarea transparenţei informaţiilor, prevenirea corupţiei.

---

[9] H.G. nr. 766/3.07.2003 privind organizarea şi funcţionarea Corpului de Control al Guvernului, M.O. nr. 497/09.07.2003.

Scanned with OKEN Scanner

Se coordonează activităţile legate de lupta antifraudă în colaborare cu Oficiul European de Luptă Antifraudă (O.L.A.F.).

Structura operaţională a Corpului de Control al Guvernului cuprinde două direcţii generale, respectiv: Direcţia Generală de Control şi Direcţia Generală Juridică şi Administrativă.

Ulterior, prin O.G. nr. 11/23.03.2004, privind unele măsuri de reorganizare în cadrul Administraţiei publice centrale, această structură a fost desfiinţată, iar unele dintre atribuţiile sale au fost preluate de Cancelaria primului ministru.

4.2.2.2. **Garda Financiară**

Garda Financiară a fost reînfiinţată prin Legea nr. 30/22.03. 1991 şi ulterior statutul său a fost modificat prin H.G. nr. 1538/ 18.12.2003, şi reprezintă instituţia publică de control financiar operativ cu prioritate pentru combaterea evaziunii fiscale.

Structura organizatorică este prezentată în analitic în Anexa nr. 5.

La nivelul central coordonarea activităţii se face de către Comisariatul General, iar în teritoriu, prin comisariatele regionale şi al Municipiului Bucureşti, în număr de nouă.

Prin controalele efectuate se urmăreşte modul de respectare a dispoziţiilor legale pentru combaterea faptelor ilicite, a fraudei fiscale, precum şi modul de administrare a bunurilor de către agenţii economici.

În unele situaţii, personalul gărzii financiare participă la acţiuni complexe împreună cu Ministerul Internelor şi Administraţiei, alte ministere cu atribuţii de control în mod deosebit pentru combaterea fenomenelor generatoare de fraude.

Scanned with OKEN Scanner

4.3. Organizarea structurilor de control financiar la nivelul unităţii economice

Managementul modern a impus, ca o necesitate, constituirea şi dezvoltarea în toate unităţile economice, de natura instituţiilor publice, a controlului financiar intern.

Această activitate a fost reglementată de dispoziţiile O.G. nr. 119/31.08.1999 privind controlul intern şi controlul financiar preventiv.

Sarcinile acestui gen de activităţi sunt primordiale în sensul că trebuie să asigure realizarea obiectivelor unităţii respective printr-o evaluare permanentă, pentru a reduce riscul producerii unor abateri de la programe şi în mod deosebit pentru a crea condiţiile desfăşurării de acţiuni corective în timp util.

După natura entităţilor poate fi divizat în două grupe astfel:

a) la nivelul instituţiilor publice:
- control financiar preventiv propriu;
- audit financiar intern.

b) la nivelul societăţilor comerciale:
- control financiar preventiv;
- control financiar de gestiune.

4.3.1. ORGANIZAREA ACTIVITĂŢII DE CONTROL FINANCIAR ÎN CADRUL INSTITUŢIILOR PUBLICE

Instituţia publică a fost statuată, ca entitate, de dispoziţiile Legii nr. 500/11.02.2002, privind finanţele publice; în această categorie sunt cuprinse Parlamentul, Administraţia Prezidenţială, ministerele, administraţia publică centrală şi locală şi subunităţile acestora.

Scanned with OKEN Scanner

Informaţiile furnizate de activitatea de control financiar intern sunt extrem de folositoare în administrarea patrimoniului public şi privat al statului, în luarea celor mai bune decizii şi mai ales în urmărirea şi valorificarea acestora.

4.3.1.1. Organizarea activităţii de control financiar preventiv propriu

Instituirea, reglementarea şi coordonarea acestei forme de control financiar intern revine Ministerului Finanţelor.

Operaţiunile supuse C.F.P.P. se stabilesc la nivelul ordonatorilor de credite, precum şi documentele justificative şi circuitul acestora.

Persoanele abilitate a exercita C.F.P.P. se stabilesc prin decizie de către ordonatorul de credite, altele decât cele care au întocmit sau aprobat actele supuse controlului, pe toată structura unităţii publice.

Elementele de restricţie date prin actele normative, de natura interzicerii conducătorilor entităţilor publice sau persoanelor care participă la activităţile supuse controlului, au fost introduse pentru a se evita colaborarea la efectuarea unor operaţiuni generatoare de fraude, pentru că documentele sunt supervizate şi verificate practic în două rânduri de persoane diferite.

În documentele emise drept norme-cadru se stipulează de către ordonatorii de credite operaţiunile supuse C.F.P.P., limitele valorice, persoanele competente, înlocuitorii acestora, actele normative de reglementare, documentele justificative, termene.

Ministerul Finanţelor a întocmit un manual pentru a fi utilizat de personalul desemnat să exercite controlul financiar preventiv propriu, acest manual cuprinde elemente generale de clarificare a noţiunilor, proceduri, dar şi exemple concrete privind exercitarea

Scanned with OKEN Scanner

C.F.P.P. asupra diferitelor operaţiuni financiare, pe fazele acestora (angajare, lichidare, ordonanţare, plată).

Scopul acestui manual este de a constitui un suport teoretic şi practic în exercitarea controlului financiar preventiv asupra actelor de gestiune a patrimoniului şi fondurilor publice.

În structura acestui manual s-a pornit de la ideea că activitatea de C.F.P.P. nu trebuie privită separat, ci integrată în acţiunea managerială.

De asemenea s-a considerat util ca în acest manual să se detalieze conţinutul unor concepte şi să se facă o comparaţie, atunci când a fost necesar, între reglementările din legislaţia românească şi cele cuprinse în Reglementările financiare ale UE; în baza elementelor prezentate în acest manual se pot dezvolta ghiduri practice pe diferite tipuri de cheltuieli, grupe de operaţiuni şi chiar operaţiuni, întregindu-se astfel pachetul de reglementări specifice domeniului.

4.3.1.2. **Organizarea activităţii de audit intern**

În conformitate cu dispoziţiile legale [10] activitatea de audit intern poate fi caracterizată ca fiind „activitatea funcţional-independentă şi obiectivă, care dă asigurări şi consiliere conducerii pentru buna administrare a veniturilor şi cheltuielilor publice, perfecţionând activităţile entităţii publice; ajută entitatea publică să îşi îndeplinească obiectivele printr-o abordare sistematică şi metodică ce evaluează şi îmbunătăţeşte eficienţa şi eficacitatea sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului şi a proceselor de administrare".

---

[10] Legea nr. 672/19.12.2002 privind auditul public intern, M.O. nr. 983/24.12.2002.

Scanned with OKEN Scanner

Controlul financiar de gestiune vizează, în mod deosebit, modul de administrare a patrimoniului, deoarece conducătorul societăţii trebuie să fie informat permanent cu privire la situaţia financiară a societăţii, precum şi la situaţia patrimoniului administrat.

Obiectivele principale ale controlului de gestiune se referă la circulaţia bunurilor materiale, fonduri băneşti, depozitarea, conservarea bunurilor, cu evidenţele specifice operative; o importanţă aparte revine inventarierilor care se efectuează la termenele fixate sau ori de câte ori este cazul.

Dacă toate aceste activităţi se execută corect şi operativ, conducătorul societăţii are controlul permanent al tuturor compartimentelor şi poate lua astfel cele mai bune decizii pentru optimizare, creşterea eficienţei, eficacităţii pe baze economice concrete, iar în cazul înregistrării unor abateri, poate dispune operativ măsurile corective.

Controlul de gestiune se efectuează pe baza unor tematici stabilite pe obiective şi urmăreşte:

a) modul de respectare a prevederilor legale privind angajarea gestionarilor;
b) controlul existenţei, integrităţii, păstrării şi pazei bunurilor şi a valorilor materiale;
c) controlul modului de respectare a prevederilor legale privind întocmirea şi circulaţia documentelor primare şi de evidenţă tehnico-operativă, financiară şi contabilă.

Scanned with OKEN Scanner

4.4. Componente aplicative ale organizării şi exercitării controlului financiar

Studiu de caz: **Compania Naţională „Poşta Română“**

Compania Naţională „Poşta Română“ a fost înfiinţată prin reorganizarea Regiei Autonome „Poşta Română“ în conformitate cu dispoziţiile H.G. 971/1998 [12].

Poşta Română este persoană juridică de naţionalitate română, care se organizează şi funcţionează în conformitate cu dispoziţiile legale în vigoare şi cu actul constitutiv (care face parte integrantă din H.G.). Poşta Română este o societate comercială pe acţiuni, care funcţionează pe bază de gestiune economică şi autonomie financiară.

Compania îşi desfăşoară activitatea în domeniul comunicaţiilor poştale, obiectul său principal de activitate fiind administrarea, dezvoltarea, exploatarea serviciilor de poştă şi colaborarea cu organizaţii similare străine în realizarea acestor servicii pe plan internaţional, în conformitate cu prevederile legii serviciilor poştale nr. 83/1996 şi cu licenţele ori autorizaţiile acordate de Ministerul Comunicaţiilor ori de către alte organe competente.

Compania va fi administrată de 7 administratori, persoane fizice de cetăţenie română, domiciliate în România, specialişti în domeniul comunicaţiilor poştale sau în domeniul economico-financiar, dintre care unul va fi reprezentant al Ministerului Finanţelor; toţi administratorii în funcţie constituie Consiliul de Administraţie al companiei.

---

[12] H.G. nr. 971/03.07.1998 privind înfiinţarea Companiei Naţionale „Poşta Română“ prin reorganizarea Regiei Autonome „Poşta Română“, M.O. nr. 250/06.07.1998.

Scanned with OKEN Scanner

La data înmatriculării, compania avea în structura sa organizatorică (conform Anexei B, H.G. 371/1998) 9 direcţii regionale de poştă, Direcţia de poştă internaţională, Direcţia de control mandate, Direcţia de poştă rapidă, Centrul de informatizare, Edipost (editura Poştei), Romfilatelia, Fabrica de timbre, Muzeul poştei, toate având statutul juridic de sucursale.

4.4.1. CONTROLUL FINANCIAR PREVENTIV

La sucursala din Iaşi a CN „Poşta Română", controlul financiar preventiv, conform prevederilor actelor normative în vigoare (Anexa nr. 6), a fost dispus prin Decizia nr. 5/14.01.2004 (Anexa nr. 6) emisă în temeiul HG nr. 371/1998 privind înfiinţarea CN „Poşta Română" SA şi a Deciziei Preşedintelui Consiliului de Administraţie al CN „Poşta Română" SA, nr. 108/120/25.04.2001 de numire în funcţie.

Potrivit prevederilor art. 3 din Decizia nr. 5/2004 „fac obiectul controlului financiar preventiv prevăzute în Anexa nr. 1 (Anexa nr. 6) – Cadrul General al operaţiunilor supuse controlului financiar preventiv în cadrul CN «Poşta Română» SA – DRP Iaşi – operaţiunile care vizează în principal:

- angajamentele legale;
- constituirea veniturilor, în privinţa autorizării şi stabilirii titlurilor de încasare;
- concesionarea sau închirierea de bunuri aparţinând patrimoniului DRP Iaşi;
- vânzarea, gajarea, concesionarea sau închirierea de bunuri aparţinând DRP Iaşi;
- alte operaţiuni conform reglementărilor în vigoare".

Scanned with OKEN Scanner

Conform art. 6 din Decizia nr. 5/2004, CFP constă în verificarea sistematică a operaţiunilor care fac obiectul acestuia, din punct de vedere al:

a) respectării tuturor prevederilor legale care le sunt aplicabile, în vigoare la data efectuării operaţiunilor (control de legalitate);
b) îndeplinirii sub toate aspectele a principiilor şi a regulilor procedurale şi metodologice care sunt aplicabile categoriilor de operaţiuni din care fac parte operaţiunile supuse controlului (control de regularitate);
c) încadrării în limitele şi destinaţia fondurilor (cheltuieli curente şi de investiţii) în limitele indicatorilor de eficienţă stabiliţi prin Bugetul de venituri şi cheltuieli.

S-au emis de asemenea Cadrul specific de norme profesionale pentru persoanele care desfăşoară activitatea de control financiar preventiv propriu şi normele pentru refuzul de viză.

4.4.2. CONTROLUL FINANCIAR INTERN

În vederea desfăşurării activităţilor de control financiar de gestiune s-a înfiinţat un birou special cu personal specializat, sarcini de serviciu, programe, norme de funcţionare, diagrama de relaţii, în directă subordonare a Preşedintelui Consiliului de Administraţie (Anexa nr. 7).

4.4.3. APLICAŢIE PRACTICĂ

Revizorul de gestiune Nica Emilian a efectuat o verificare asupra modului de gestionare, la Agenţia de Poştă Perieni în luna

Scanned with OKEN Scanner

septembrie 2004; controlul s-a făcut împreună cu doamna Lutic Laura, oficiant superior în cadrul OPRM Iaşi, OJP Iaşi.

Ca urmare a verificărilor efectuate s-a constatat un prejudiciu total în sumă de 35.346.268 lei; s-a încheiat proces-verbal (Anexa nr. 8).

Prin nota nr. 270/4/27422/15.10.2004, şeful biroului a informat conducerea DRP Iaşi de rezultatele controlului (Anexa nr. 9); s-a propus înaintarea actelor de control la organele de cercetare penală.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

CAPITOLUL 5

Stadiul actual al implementării *aquis*-ului comunitar în materie de control financiar

Propuneri de strategie privind organizarea controlului intern la nivelul instituțiilor publice din România

Comisia Europeană consideră că țările candidate reprezintă un teren fertil pentru a dezvolta conceptele de control şi audit şi a creat, împreună cu acestea, o construcție instituțională adecvată implementării în practică.

În momentul de față, Comisia Europeană se află în faza de evaluare a rezultatelor acestui proces de implementare, pentru a aduce corecțiile necesare eficientizării acestei activități.

Acest mod de abordare a problemei a avantajat țările candidate care au acționat hotărât în direcția dezvoltării sistemelor de audit intern, situându-le în acest moment înaintea mai multor țări membre, cel puțin din punct de vedere al cadrului normativ şi procedural, dar şi al existenței instituțiilor necesare funcționării acestor sisteme. Trebuie să spunem că şi țara noastră s-a înscris în acest proces, inițial, prin emiterea OG nr. 119/1999 privind

auditul intern şi controlul financiar preventiv, care cu toate că nu a corespuns pe deplin limitelor noului concept de audit intern, a reprezentat un pas important. A urmat o perioadă de studii a modului de abordare a problematicii în cauză de către celelalte ţări candidate, a cerinţelor Comisiei Europene, a bunei practici din unele ţări membre şi a evoluţiei conceptului de audit intern pe plan internaţional.

Perioada de studiu s-a concretizat în definirea conceptului de audit intern, în înţelegerea relaţiei de complementaritate dintre auditul intern şi controlul intern, în organizarea, rolul şi plusul de valoare pe care auditul intern îl aduce organizaţiei.

Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, în baza căreia entităţile publice îşi organizează activitatea de audit intern, reglementează toate aceste aspecte, România având în acest moment un cadru normativ adecvat, acceptat de Comisia Europeană şi armonizat cu sistemele similare din ţările candidate.

5.1. Stadiul actual al implementării *aquis*-ului comunitar în materie de control financiar

În perioada martie-aprilie 2004, Direcţia Generală Buget B3 din cadrul Comisiei Europene a desfăşurat o misiune de monitorizare la Ministerul Finanţelor din România pentru a evalua progresul înregistrat de la Raportul periodic pe anul 2003 în domeniul controlului. La solicitarea partenerilor francezi de *twinning*, Direcţia Generală Buget a participat la reuniunea de deschidere a programului de Twinning Ro 00/IB/FI-03 (Dezvoltarea procedurilor de audit şi control intern).

Scanned with OKEN Scanner

Cu această ocazie s-a analizat stadiul implementării *aquis*-ului comunitar în contextul închiderii provizorii a capitolului 28 – Controlul financiar – şi s-au stabilit domeniile pe care ar trebui să se concentreze autorităţile de specialitate, precum şi aspectele care prezintă un deosebit interes în domeniu.

Astfel, autorităţile legislative şi executive ar trebui să se concentreze pe:

1. calitatea auditului intern la ordonatorii de credite şi instituţiile creatoare de venit naţional – ministere şi agenţii specializate;
2. conştientizarea conducerii privind valoarea adăugată de profesiunea specifică de audit intern;
3. răspunderea managerială şi responsabilităţile corespunzătoare privind înfiinţarea şi dezvoltarea sistemelor adecvate de control şi gestiune financiară la ordonatorii de credite şi la instituţiile creatoare de venit naţional (proceduri scrise, manuale, piste de audit etc.);
4. armonizarea centralizată pentru dezvoltarea sistemelor de gestiune şi control financiar.

S-a stabilit de comun acord că aspectele care prezintă un deosebit interes în perioada următoare ar trebui să fie:

a) Direcţia Generală Buget ar trebui să primească de la Unitatea Centrală de Armonizare Audit Public Intern o versiune în limba engleză a Raportului Anual asupra situaţiei Controlului Financiar Public în România;
b) Direcţia Generală Buget ar trebui să pună la dispoziţie cât mai curând posibil, în lumina constatărilor sale, o actualizare a tabelelor de monitorizare ale Direcţiei Generale Extindere;
c) Ministerul Finanţelor ar trebui să includă în Documentul Strategic pentru Ministerul Finanţelor (2004-2006) un para-

Scanned with OKEN Scanner

graf privind necesitatea luării în considerare a aspectelor menţionate la punctele 1-4 de mai sus;

d) în fine, legea Curţii de Conturi trebuie modificată. Noul proiect de lege ar trebui, între altele, să se concentreze pe abolirea atribuţiilor jurisdicţionale ale Curţii, pe independenţa sa financiară, pe introducerea auditurilor bazate pe sisteme şi auditurilor performanţei şi valorificarea recomandărilor Curţii de către Parlament.

5.2. Unitatea Centrală de Armonizare a Auditului Public Intern

La nivelul Ministerului Finanţelor s-au demarat misiunile de audit intern pentru a evalua structurile descentralizate de audit intern de la Ministere (Ministerul Culturii, Sănătăţii şi Oficiul Naţional de Asigurări de Sănătate) în număr de 10 până la finele anului 2004.

Constatările generale au fost că, deşi structurile de audit funcţionează conform legii, iar auditorii sunt în general bine pregătiţi şi conştienţi de rolul lor, eficacitatea auditului intern suferă de numărul mic de personal.

O altă concluzie importantă rezultată din primele audituri se referă la deficienţele serioase ale sistemelor de gestiune şi control financiar de la ministere. Conducerea a considerat auditul intern ca fiind un înlocuitor al controlului financiar şi, adeseori, a desfiinţat controalele interne, altele decât aşa-numitele controale financiare preventive (sau ex ante).

UCAAPI a ajuns de aceea la concluzia că este necesar să se demareze o campanie de conştientizare a conducerii în ceea ce

Scanned with OKEN Scanner

privește principiile responsabilității manageriale și diferențele dintre controlul financiar și auditul intern. Rapoartele întocmite de UCAAPI se vor trimite Comisiei de Audit Intern și, după traducerea în limba engleză, Direcției Generale Buget.

Direcția Generală Buget a fost informată despre programele de pregătire profesională în curs de desfășurare în cadrul Proiectului de Twinning finanțat prin Programul PHARE 2002 și printr-un proiect similar al Băncii Mondiale. Ambele proiecte de pregătire profesională se vor finaliza cu examinări care vor avea ca scop certificarea candidaților admiși. Asemenea candidați vor trebui să se angajeze să rămână cel puțin cinci ani în serviciul public. Primele certificate se preconizează a fi primite chiar în acest an. În acest sens se dorește realizarea în România a unui Institut de Audit Intern cu orizont 2004-2005.

OCDE – SIGMA a desfășurat o evaluare colegială (Peer – Review) a sistemelor de control financiar intern public din România. Raportul a fost finalizat în luna martie 2004 și discutat cu partea română. UCAAPI intenționează să elaboreze un plan de acțiune pentru implementarea recomandărilor.

5.3. **Controlul financiar preventiv**

Direcția Generală Buget a constatat, ca urmare a analizei desfășurate, că s-au înregistrat progrese privind descentralizarea controlului financiar preventiv delegat la ordonatorii de credite și instituțiile creatoare de venit național. Au fost demarate programe periodice de pregătire profesională pentru controlorii financiari preventivi proprii, cu sprijinul unei acțiuni de twinning cu parteneri francezi și cu Școala de Finanțe Publice din România.

Scanned with OKEN Scanner

Totuşi, pe baza primelor constatări ale UCAAPI privind deficienţele din sistemele de gestiune şi control financiar din aceste instituţii, concluzia generală este că ar trebui luate măsuri pentru dezvoltarea unor sisteme de gestiune şi de control financiar care să meargă dincolo de descentralizarea controlului financiar preventiv.

Problema generală este că acest concept de răspundere managerială nu este bine înţeles. În acest sens s-ar părea că serviciile de inspecţie managerială (asupra controlului financiar permanent şi ex post) nu sunt dezvoltate şi că principala atenţie este acordată numai controlului financiar preventiv. Manualele de gestiune şi de control financiar nu există şi aceeaşi concluzie este în ceea ce priveşte pistele de audit care să descrie sistemele de gestiune şi control financiar. Aceasta înseamnă un risc considerabil şi, de fapt, absenţa subiectului auditului intern.

Comisia, în momentul în care a fost de acord cu închiderea provizorie a Capitolului 28, s-a aşteptat ca Direcţia Generală de Control Financiar Public să abordeze aspectul privind armonizarea responsabilităţii manageriale şi nu numai a controlului preventiv. Este de aceea bine de menţionat că trebuie atrasă atenţia autorităţilor relevante asupra acestui aspect important şi asupra necesităţii luării de măsuri pentru redresarea situaţiei. Principala problemă în acest moment este cine ar trebui să armonizeze această sarcină întrucât aceasta nu este îndeplinită nici de UCAAPI şi nici de Direcţia Generală de Control Preventiv. Legea cadru relevantă privind Controlul Financiar Public Intern ar trebui să clarifice responsabilităţile în acest domeniu şi să ofere cât mai repede armonizarea centrală.

S-a convenit cu Ministerul Finanţelor şi Delegaţia Comisiei Europene că Strategia Ministerului Finanţelor pe perioada 2004-2006 ar trebui să cuprindă un paragraf privind necesitatea urgentă

Scanned with OKEN Scanner

de dezvoltare armonizată a responsabilității manageriale şi a sistemelor sale de gestiune şi de control financiar.

5.4. Comisia de Audit Public Intern

Comisia de Audit Public Intern a fost înființată în august 2003 şi de atunci se reuneşte de două ori pe lună; este compusă din 11 membri, din care, 3 sunt profesionişti atât din sectorul privat, cât şi din cel public şi din universități. Totuşi, numai trei membri sunt auditori interni, ceea ce pare a fi un punct slab pentru o comisie care se autointitulează Comisia de Audit Public Intern. Direcția Generală de Buget a sugerat că un program de activitate ar da o structură mai bună discuțiilor şi activităților viitoare ale comisiei.

Comisia a menționat că în prezent auditorii interni desfăşoară numai audituri de regularitate. Auditul intern bazat pe sistem a fost introdus, dar s-a considerat că asemenea audituri nu s-au desfăşurat bine. A fost în orice caz prematur să se vorbească de audituri ale performanței. Comisia a fost de acord că în general conducerile nu au fost deplin conştiente de responsabilitățile lor privind înființarea şi menținerea unor sisteme adecvate de gestiune şi de control financiar.

Comisia a insistat asupra unei pregătiri profesionale mai intense şi a unor schimbări de mentalitate. Misiunile de audit ar beneficia cu siguranță de o colaborare mai bună între auditor şi auditat.

Direcția Generală Buget a sugerat că ar trebui acordată o mai largă mediatizare a activităților Comisiei, cel puțin în etapele de început ale dezvoltării auditului public intern în România. Comi-

Scanned with OKEN Scanner

sia de Audit Intern ar trebui să sprijine profesiunea de audit printr-o mai largă transparenţă a deliberărilor şi concluziilor sale, prin publicarea şi circularea rezultatelor discuţiilor sale (pagina de internet a MFP) şi printr-o transparenţă mai mare în domeniul auditului intern public.

Aspectele cele mai importante ale profesiunii au fost identificate ca fiind lipsa de conştientizare în gestionarea diferenţelor dintre auditul intern şi controlul financiar, lipsa metodologiilor de gestionare a riscului şi dezvoltarea instrumentului de audit bazat pe sisteme.

5.5. Propuneri de strategie privind organizarea controlului intern la nivelul instituţiilor publice din România

În prezent, controlul intern este reglementat, la nivel de principiu, prin Ordonanţa Guvernului nr. 119/1999 privind controlul intern şi controlul financiar preventiv, aprobată prin Legea nr. 301/2002, modificată prin Legea nr. 84/2003.

Abordarea controlului intern de către actul legislativ menţionat mai sus este sumară, limitându-se la a preciza obiectivele generale ale acestui control şi câteva obligaţii care cad în sarcina conducerii entităţilor în acest domeniu.

Restul prevederilor actului menţionat reglementează în detaliu, potrivit Documentului de Politică privind Controlul Financiar Public Intern, controlul financiar preventiv, ca parte importantă a controlului intern.

De asemenea, prin Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, această parte importantă a controlului financiar public intern a fost şi ea reglementată corespunzător şi respectiv corelată

Scanned with OKEN Scanner

cu prevederile Documentului de Politică privind Controlul Financiar Public Intern.

În aplicarea prevederilor celor două acte legislative menționate, a fost elaborată legislația secundară, precum și documente de lucru cum ar fi manuale, ghiduri și proceduri, liste de verificare etc.

Ministerul Finanțelor Publice, prin cele două direcții specializate (Direcția Generală de Control Financiar Preventiv și Unitatea Centrală de Armonizare a Auditului Public Intern), a asigurat implementarea măsurilor procedurale și organizatorice în urma aprobării bazei legale, astfel încât în prezent activitatea de control financiar preventiv se desfășoară în condițiile cerute de reglementările legale.

Actualmente, acțiunile dispuse la nivelul MFP, prin care au fost asigurate modificările cadrului legal și respectiv implementările măsurilor respective, au permis închiderea negocierilor cu Comisia Europeană la Capitolul 28 – Controlul financiar.

În contextul aspectului menționat mai sus și pornind de la constatările misiunilor de audit, desfășurate deja la nivelul Unității Centrale de Armonizare a Auditului Public Intern, s-a observat un dezechilibru între partea de audit intern și de control intern la nivelul instituțiilor publice. Acest dezechilibru rezultă din însăși reglementarea legală care nu asigură elementul de coordonare pentru controlul intern în ansamblul său, așa cum este asigurat de Unitatea Centrală de Armonizare a Auditului Public Intern și de Direcția Generală de Control Financiar Preventiv de la MFP, pentru controlul financiar preventiv.

Misiunile de audit au dezvăluit slăbiciuni evidente în organizarea și funcționarea controlului intern la nivelul instituțiilor publice auditate.

Scanned with OKEN Scanner

Controlul intern reprezintă, de fapt, materia primă pentru misiunile de audit şi slăbiciunile acestui control sunt reflectate în activitatea de audit, cauzând alterări ale întregului sistem de control financiar public intern.

Pornind de la elementele generale menţionate mai sus, prezentăm mai jos riscurile care au fost identificate până în prezent precum şi propunerile de strategie privind organizarea controlului intern.

Riscuri identificate

1. Dezvoltarea inegală a diferitelor forme de control intern, ţinând cont de nivelul diferit de reglementare şi organizare, şi anume apariţia unor lipsuri din punct de vedere organizatoric şi funcţional între controlul financiar preventiv – ca parte a controlului intern – şi alte forme de control intern.

2. Subminarea activităţii de control financiar preventiv, ca un element de control care este la extremitatea structurii de control intern, dacă formele anterioare de control intern (ierarhic, departamental, de gestiune) nu sunt organizate şi monitorizate de o manieră unitară.

3. Subminarea activităţii de audit intern, pentru care controlul intern reprezintă obiectul activităţii.

4. Dezvoltarea diferitelor forme de control intern de o manieră necorelată şi neunitară, conformă cu iniţiativele personale ale conducerilor.

Scanned with OKEN Scanner

5. Problemele legate de pregătirea profesională a personalului care are atribuții de control intern.

6. Desfăşurarea activității de control intern fără a avea documente unitare de lucru (norme metodologice, ghiduri de proceduri, liste de verificare etc.) menite să asigure abordări identice pentru operațiunile similare desfăşurate la nivelul instituțiilor publice.

7. Riscurile legate de utilizarea şi administrarea fondurilor publice şi a patrimoniului public, acestea reprezentând în prezent riscuri consecvențiale, rezultate din aspectele prezentate mai sus.

Propuneri de strategie în domeniul controlului intern

1. Crearea, la nivelul fiecărei entități publice, în directa subordonare a conducătorului acesteia, a unei funcții de „responsabil cu controlul intern menită să asigure:
   - elaborarea de propuneri privind organizarea controlului intern la nivelul entității publice, care urmează a fi transmise spre aprobare conducerii entității publice;
   - monitorizarea activității de control intern din cadrul entităților publice, ce urmează a fi finalizată prin rapoarte ce vor fi transmise conducerii entității publice, cu propuneri de îmbunătățire. Se poate avea în vedere ca responsabilul cu controlul intern să fie numit de conducătorul entității publice pentru a exercita şi funcția de control financiar preventiv propriu;

Scanned with OKEN Scanner

- elaborarea normelor metodologice, a manualelor, a ghidurilor practice, a listelor de verificare, specifice fiecărei categorii de control intern desfăşurat în entităţile publice respective;
- coordonarea pregătirii profesionale a personalului care exercită activitatea de control intern în entităţile publice.

2. Crearea, la nivelul MFP, a unei Unităţi de Armonizare a Controlului Intern. Această structură poate fi creată prin completarea obiectului de activitate actual al Direcţiei Generale de Control Financiar Preventiv care, în acest moment, asigură acest tip de supervizare pentru controlul financiar preventiv de la entităţile publice.

   Interfaţa între această structură şi entităţile publice va fi asigurată de către „responsabilul cu controlul financiar intern".

3. Elaborarea, de către MFP, prin Unitatea de Armonizare a Controlului Public Intern, de norme metodologice, manuale, ghidări de proceduri şi liste de verificare cu caracter general, pentru diferite forme de control intern, ce urmează a fi puse la dispoziţia „responsabilului cu controlul intern" din toate entităţile publice pentru a fi utilizate de acesta la elaborarea documentelor de lucru specifice fiecărei entităţi publice.

4. Preluarea de către MFP a responsabilităţii privind organizarea pregătirii profesionale a întregului personal din instituţiile publice care exercită controlul intern (în prezent,

Scanned with OKEN Scanner

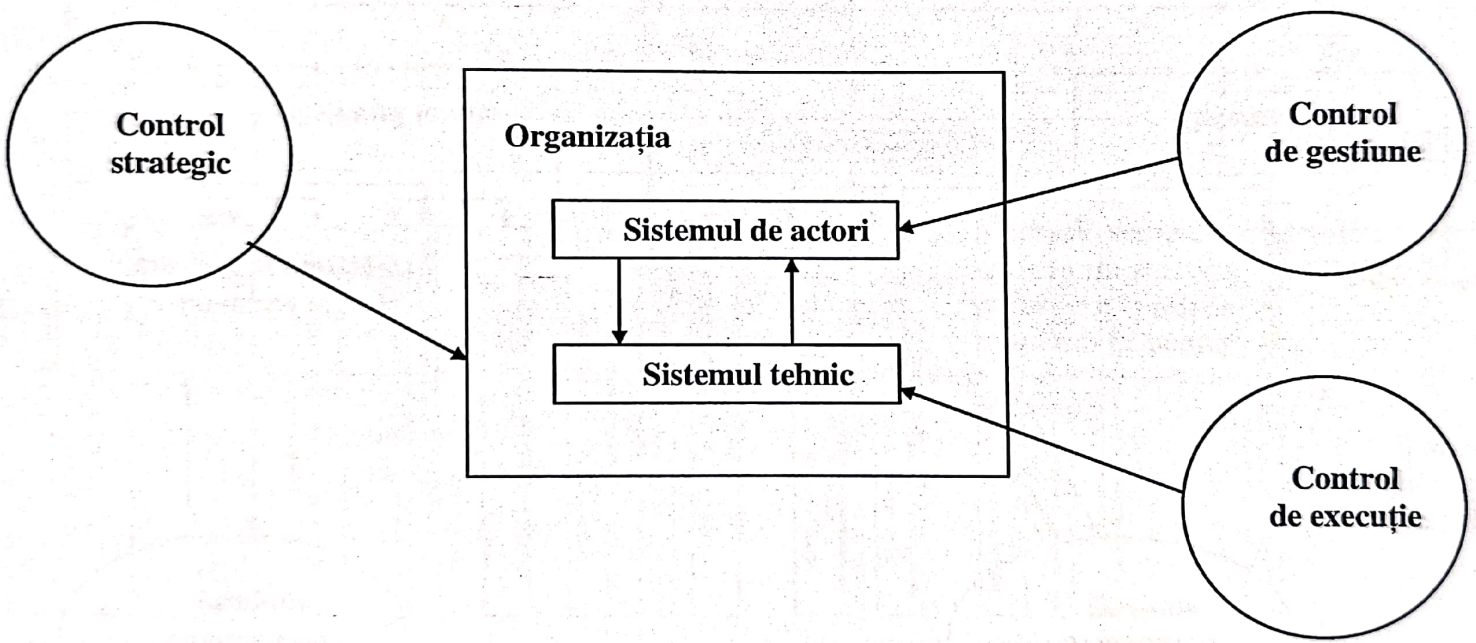
această atribuţie fiind limitată la persoanele desemnate să desfăşoare activitatea proprie de control preventiv).

5. Supervizarea de către MFP, prin Unitatea de Armonizare a Controlului Intern, la nivel central şi teritorial, a organizării acestui control la nivelul instituţiilor publice, pe baza rapoartelor întocmite de controlorii delegaţi, ale căror responsabilităţi vor fi completate corespunzător. Ca rezultat al acestei supervizări, MFP va elabora şi transmite Guvernului un Raport Anual privind organizarea şi funcţionarea controlului intern la nivelul instituţiilor publice.

Potrivit deciziei ce urmează a fi luată privind realizarea elementelor strategice în domeniul controlului intern, propuse mai sus, va fi elaborată o Strategie privind activitatea Corpului Controlorilor Delegaţi în perioada de tranziţie, până la data aderării României la Uniunea Europeană, precum şi după această dată.

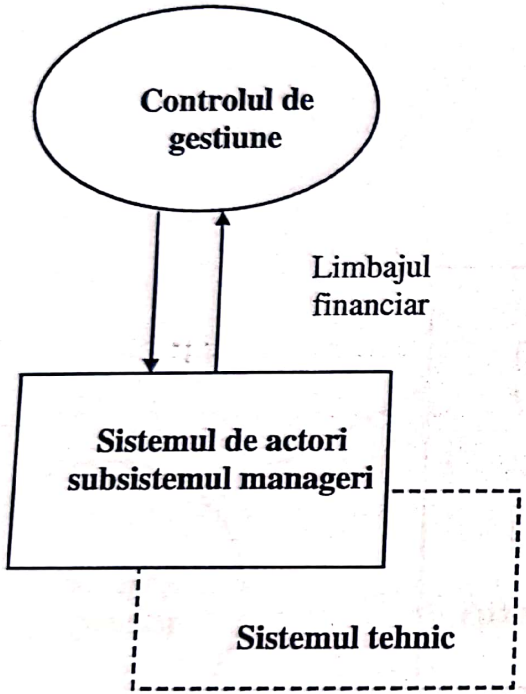
Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 1

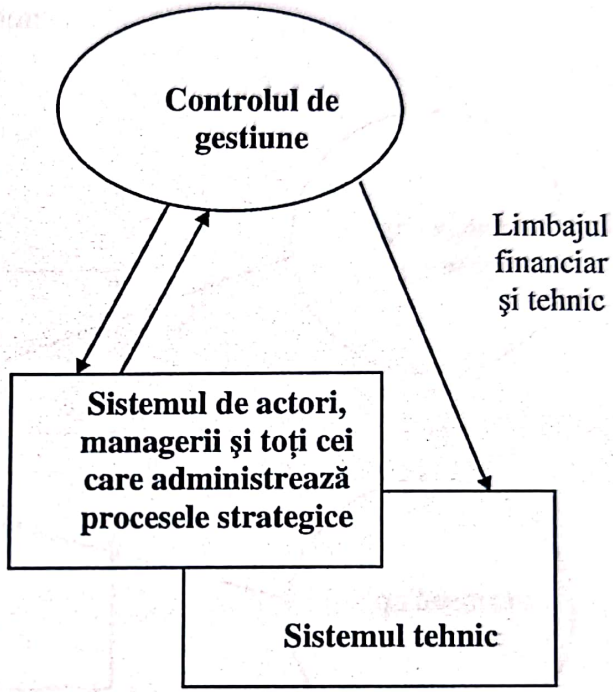


Domeniile controlului

Scanned with OKEN Scanner



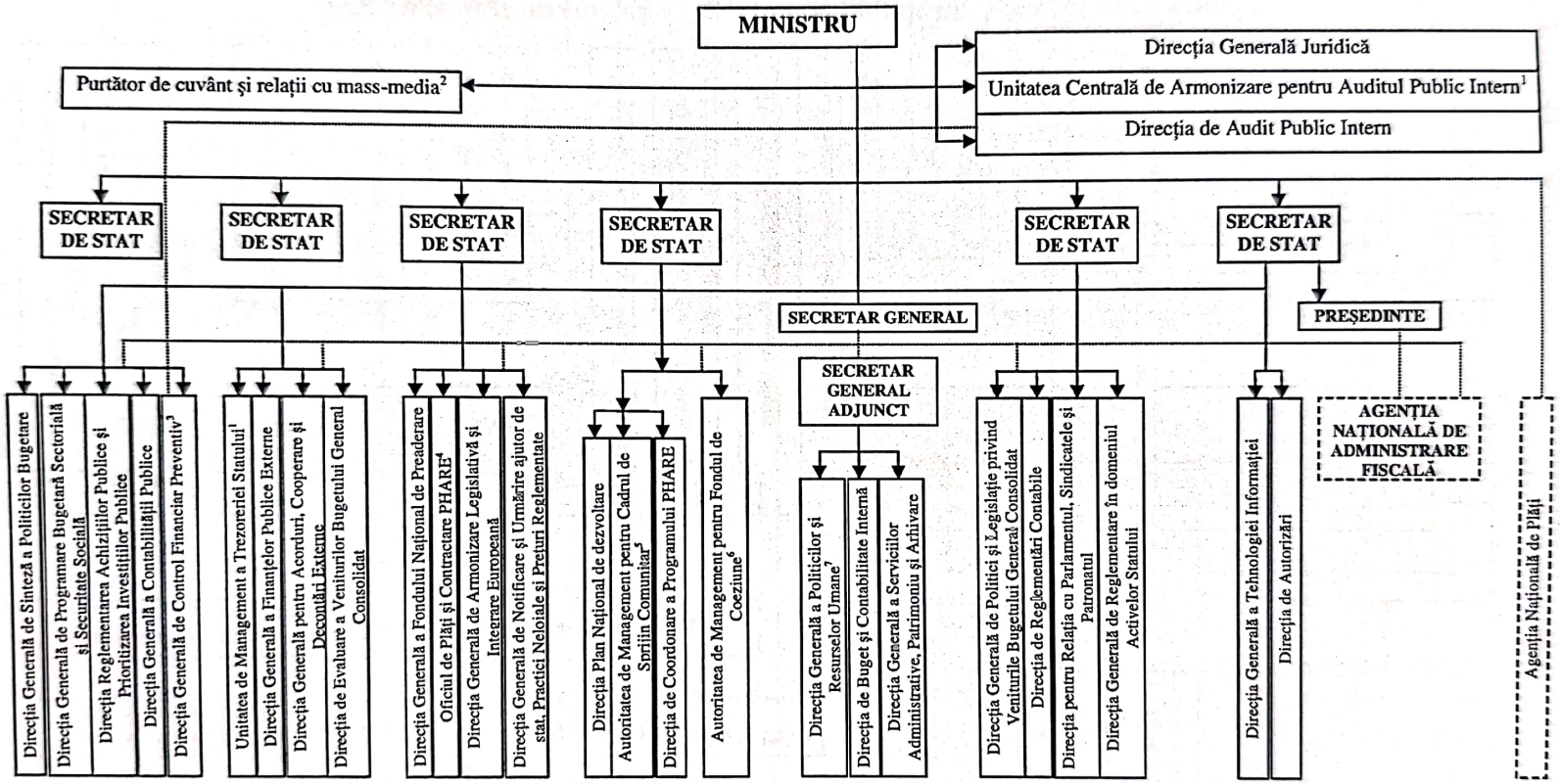
Demersul tradiţional al controlului de gestiune



Demersul modern al controlului de gestiune

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 2

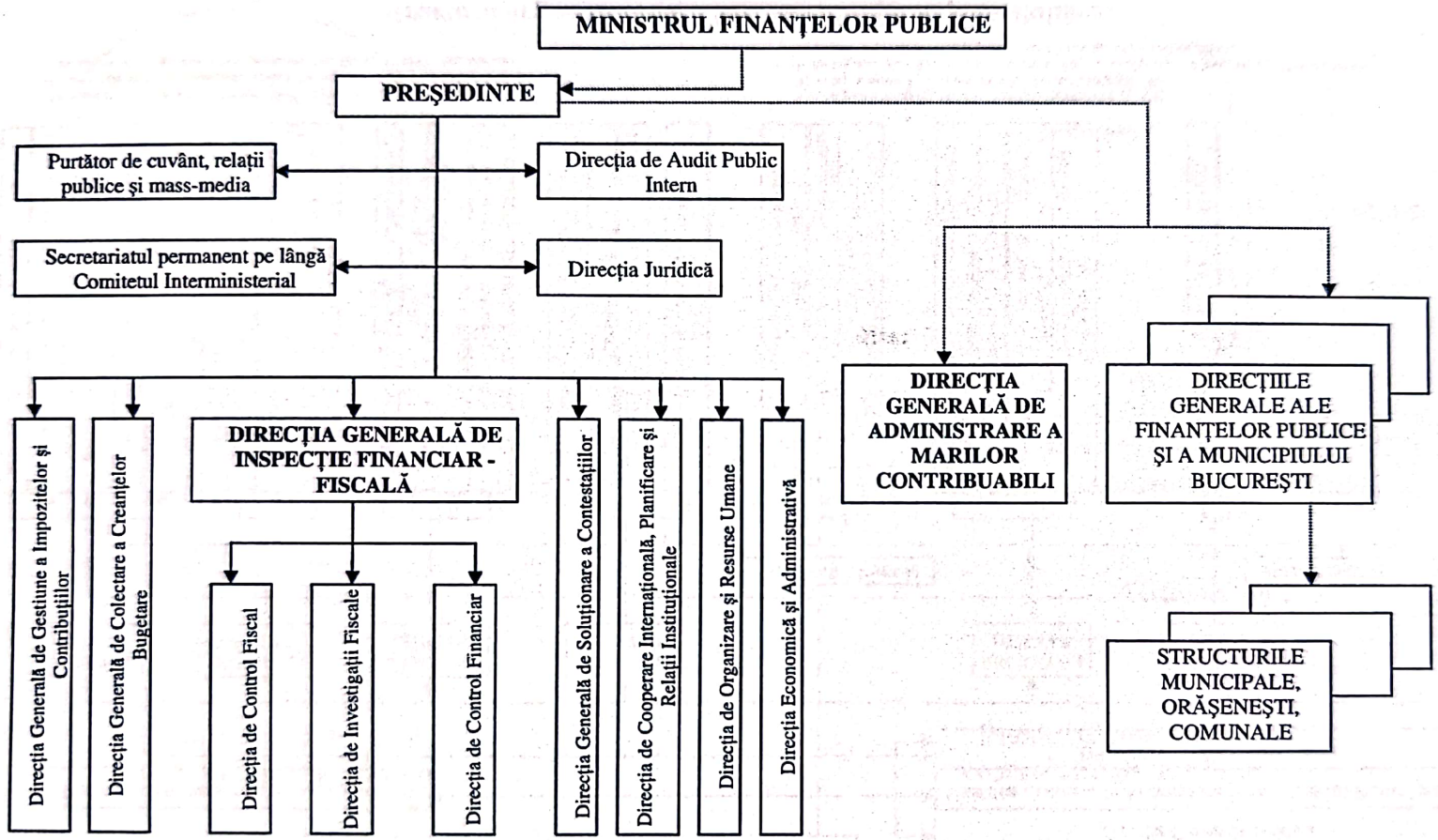


1) Se organizează şi funcţionează la nivel de direcţie generală;
2) Include şi Serviciul de comunicare şi relaţii publice;
3) Organizarea şi funcţionarea sunt reglementate prin OG nr. 119/1999, republicată;
4) Se organizează şi funcţionează la nivel de direcţie;
5) Se organizează şi funcţionează la nivel de direcţie generală;
6) Se organizează şi funcţionează la nivel de direcţie coordonatoare a programelor ISPA şi SAPARD;
7) Include şi Şcoala de finanţe publice, care funcţionează la nivel de direcţie.

Structura organizatorică a Ministerului Finanţelor Publice

Scanned with OKEN Scanner

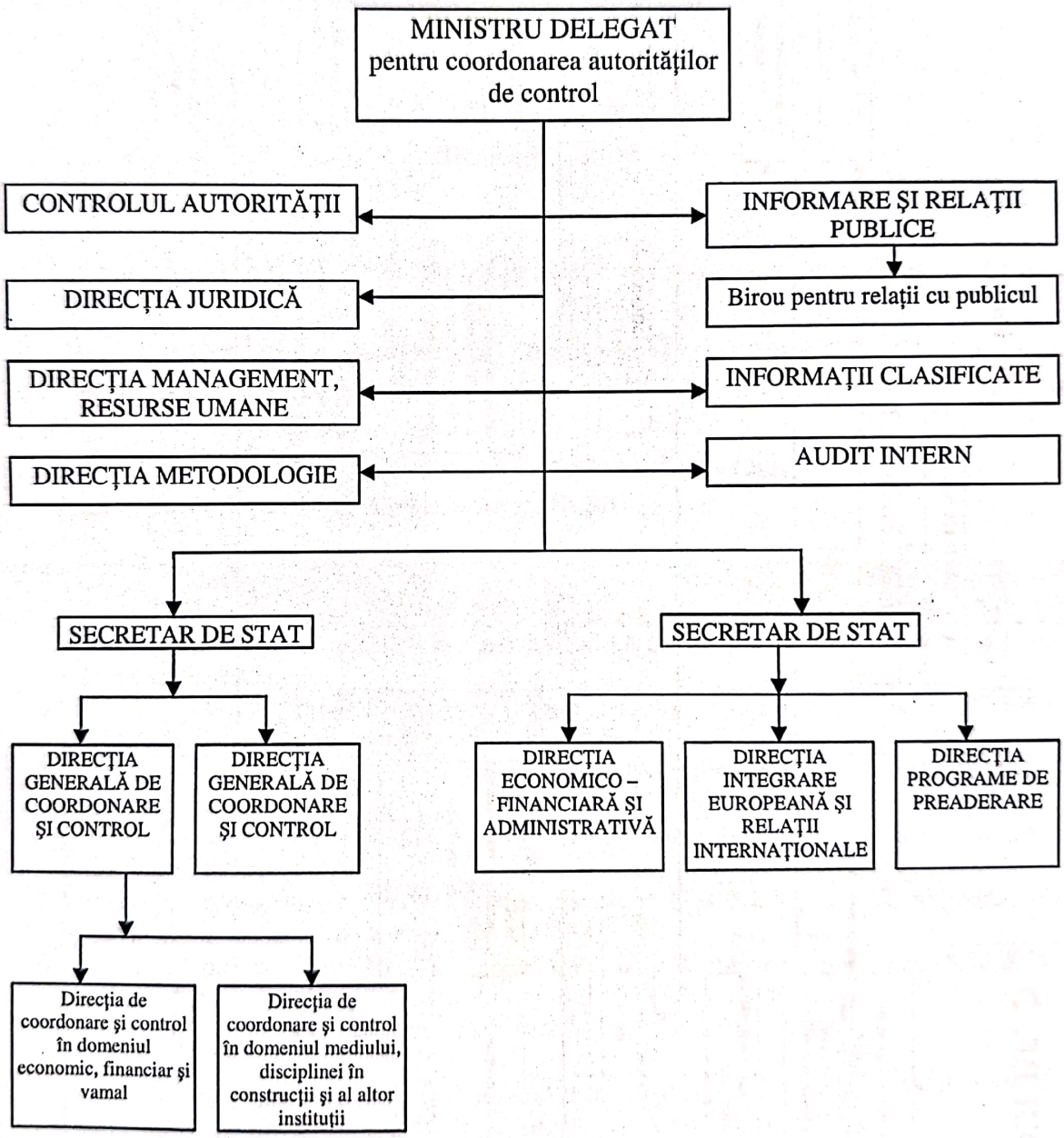
Anexa nr. 3



Structura organizatorică a Agenției Naționale de Administrare Fiscală

Scanned with OKEN Scanner

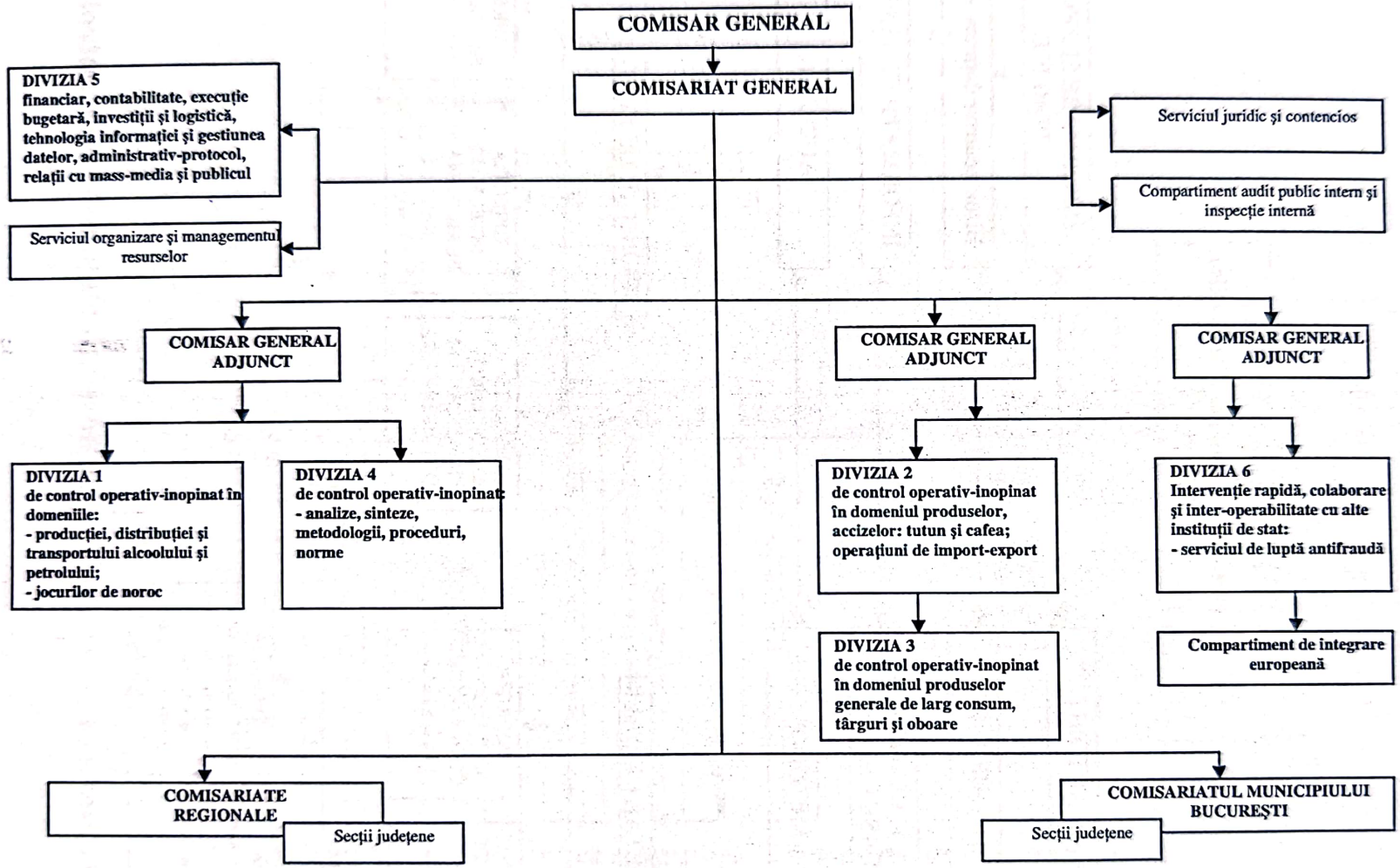
Anexa nr. 4



Structura organizatorică a Autorităţii Naţionale de Control

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 5



Structura organizatorică a Gărzii Financiare

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 6

COMPANIA NAŢIONALĂ „POŞTA ROMÂNĂ“ S.A.
SUCURSALA – DIRECŢIA REGIONALĂ DE POŞTĂ IAŞI

DECIZIA NR. 5
din 14.01.2004

În temeiul H.G. nr. 371/1998 privind înfiinţarea Companiei Naţionale „POŞTA ROMÂNĂ“ S.A. prin reorganizarea Regiei Autonome „POŞTA ROMÂNĂ“ şi a Deciziei Preşedintelui Consiliului de Administraţie al Companiei Naţionale „POŞTA ROMÂNĂ“ S.A. nr. 108/120/25.04.2001 de numire în funcţie;

Directorul Sucursalei Direcţia Regională de Poştă Iaşi,

Având în vedere următoarele acte normative:

Nr. crt.	ACTELE NORMATIVE	MONITORUL OFICIAL
1.	Ordonanţa Guvernului nr. 119/1999 privind auditul intern şi controlul financiar preventiv	430/31.08.1999
2.	Legea nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privaţi pentru înfiinţarea şi dezvoltarea întreprinderilor mici şi mijlocii	349/23.07.1999
3.	Ordonanţa Guvernului nr. 20/2002 privind achiziţiile publice prin licitaţii electronice	86/01.02.2002
4.	Ordonanţa Guvernului nr. 9/2000 privind nivelul dobânzii legale pentru obligaţii băneşti	26/25.01.2000
5.	Hotărârea Guvernului nr. 53/1999 privind aprobarea Clasificării produselor şi serviciilor asociate activităţilor – CPSA	78 bis/25.02.1999
6.	Hotărârea Guvernului nr. 244/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privaţi pentru înfiinţarea şi dezvoltarea întreprinderilor mici şi mijlocii	101/28.02.2001
7.	Hotărârea Guvernului nr. 182/2002 privind lista autorităţilor contractante care au obligaţia de a aplica prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 20/2002 privind achiziţiile publice prin licitaţii electronice	158/05.03.2002
8.	Ordinul nr. 1.012/2001 al ministrului finanţelor publice privind aprobarea structurii, conţinutului şi modului de utilizare a Documentaţiei standard pentru elaborarea şi prezentarea ofertei pentru achiziţia publică de produse	336/25.06.2001

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	ACTELE NORMATIVE	MONITORUL OFICIAL
9.	Ordinul nr. 1.013/873/2001 al ministrului finanţelor publice şi al ministrului lucrărilor publice, transporturilor şi locuinţei privind aprobarea structurii, conţinutului şi modului de utilizare a Documentaţiei standard pentru elaborarea şi prezentarea ofertei pentru achiziţia publică de servicii	340/27.06.2001
10.	Ordinul nr. 1.014/874/2001 al ministrului finanţelor publice şi al ministrului lucrărilor publice, transporturilor şi locuinţei privind aprobarea structurii, conţinutului şi modului de utilizare a Documentaţiei standard pentru elaborarea şi prezentarea ofertei pentru achiziţia publică de lucrări	357/04.07.2001
11.	Legea nr. 213/1998 privind proprietatea publică şi regimul juridic al acesteia	448/24.11.1998
12.	Legea nr. 219/1998 privind regimul concesiunilor	459/30.11.1998
13.	Ordonanţa Guvernului nr. 80/2001 privind stabilirea unor normative de cheltuieli pentru autorităţile şi instituţiile publice	542/01.09.2001
14.	Hotărârea Guvernului nr. 552/1991 privind normele de organizare în ţară a acţiunilor de protocol	176/29.08.1991
15.	Codul muncii (Legea nr. 53/2003)	72/05.02.2003
16.	Hotărârea Guvernului nr. 518/1995 privind unele drepturi şi obligaţii ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar	154/19.07.1995
17.	Hotărârea Guvernului nr. 478/2001 privind transportul spre/dinspre România al unor persoane care folosesc ca mijloc de transport avionul	276/29.05.2001
18.	Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 144/2001 privind îndeplinirea de către cetăţenii români, la ieşirea din ţară, a condiţiilor de intrare în statele membre ale Uniunii Europene şi în alte state	725/14.11.2001
19.	Hotărârea Guvernului nr. 543/1995 privind drepturile băneşti ale salariaţilor instituţiilor publice şi regiilor autonome cu specific deosebit pe perioada delegării şi detaşării în altă localitate, precum şi în cazul deplasării, în cadrul localităţii, în interesul serviciului	220/13.09.1996 (republicare)
20.	Legea contabilităţii (Legea nr. 82/1991) (republicare)	629/26.08.2002
21.	H.G. nr. 371/03.07.1998 privind înfiinţarea Companiei Naţionale „Poşta Română" S.A. prin reorganizarea Regiei Autonome „Poşta Română"	250/06.07.1998
22.	Hotărârea Guvernului nr. 264/2003 privind stabilirea acţiunilor şi categoriilor de cheltuieli, criteriilor, procedurilor şi limitelor pentru efectuarea de plăţi în avans din fondurile publice	177/20.03.2003
23.	Decretul nr. 209/1976 pentru aprobarea Regulamentului operaţiunilor de casă	64/06.07.1976
24.	Ordonanţa Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit	435/03.08.2001
25.	Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 150/2002 privind organizarea şi funcţionarea sistemului de asigurări sociale de sănătate	838/20.11.2002
26.	Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii şi alte drepturi de asigurări sociale	140/01.04.2000

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	ACTELE NORMATIVE	MONITORUL OFICIAL
27.	Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru şomaj şi stimularea ocupării forţei de muncă	103/06.02.2002
28.	Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale	454/27.06.2002
29.	Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 147/2002 pentru reglementarea unor probleme financiare şi pentru modificarea unor acte normative	821/13.11.2002
30.	Hotărârea Guvernului nr. 216/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice – cadru de aplicare a Legii nr. 219/1998 privind regimul concesiunilor	140/06.04.1999
31.	Ordonanţa Guvernului nr. 19/1995 privind unele măsuri de perfecţionare a regimului achiziţiilor publice, precum şi a regimului de valorificare a bunurilor scoase din funcţiune, aparţinând instituţiilor publice	188/18.08.1995
32.	Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale şi necorporale	242/31.05.1999 (republicare)
33.	Hotărârea Guvernului nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale şi necorporale, modificată şi completată prin Ordonanţa Guvernului nr. 54/1997	4/08.01.1998
34.	Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea	129/25.05.1994
35.	Ordinul Ministerului Finanţelor Publice nr. 522 din 16 aprilie 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice generale referitoare la exercitarea controlului financiar preventiv	320/13.05.2003
36.	Codul Comercial	
37.	Codul Civil	
38.	Regulamentul C.N.P.R. privind organizarea şi desfăşurarea achiziţiilor de bunuri şi servicii, nr. 100/342/2001	
39.	Regulamentul C.N.P.R. privind organizarea şi desfăşurarea achiziţiilor de lucrări de construcţii şi instalaţii nr. 100/173/2002	
40.	Norme Metodologice privind scoaterea din funcţiune şi procedura de valorificare a mijloacelor fixe şi a obiectelor de inventar aplicabile în cadrul C.N.P.R. nr. 102/2.479/22.05.2003	
41.	Legea nr. 4/11.01.1991 privind încheierea şi ratificarea tratatelor	5/12.01.1991
42.	Normele Operaţiunilor de Casă în unităţile şi subunităţile de poştă aprobate prin Ordinul M.T.Tc. nr. 114/1977	
43.	Legea nr. 414/26.06.2002 privind impozitul pe profit, actualizată	456/27.06.2002
44.	H.G. nr. 859/16.08.2002 pentru aprobarea Instrucţiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit	640/29.08.2002
45.	O.G. nr. 31/30.01.2002 privind serviciile poştale	87/01.02.2002
46.	Legea nr. 642/07.12.2002 pentru aprobarea Ordonanţei Guvernului nr. 31/2002 privind serviciile poştale	928/18.12.2002
47.	Legea nr. 345/01.06.2002, (republicată), privind taxa pe valoarea adăugată	653/15.09.2003
48.	H.G. nr. 598/13.06.2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată	437/22.06.2002

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	ACTELE NORMATIVE	MONITORUL OFICIAL
49.	H.G. nr. 831/02.12.1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară şi contabilă şi a normelor metodologice privind întocmirea şi utilizarea acestora	368/19.12.1997
50.	Legea nr. 670/20.11.2001 privind aprobarea Ordonanţei Guvernului nr. 70/2001 pentru ratificarea Actelor adoptate de Congresul Uniunii Poştale Universale de la Beijing (1999)	778/06.12.2001
51.	O.M.F.P. nr. 425/03.03.1998 pentru aprobarea Normelor metodologice de întocmire şi utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară şi contabilă, precum şi a modelelor acestora	391 bis/15.10.1998
52.	O.T.A. nr. 15/23.01.1996 privind întărirea disciplinei financiar-valutare	24/31.01.1996

Lista actelor normative cuprinse în prezenta decizie se completează cu reglementările legale de modificare a acestora, precum şi orice alte acte normative existente sau care vor fi emise, aplicabile operaţiunilor respective.

În baza competenţei şi atribuţiilor ce-i revin,

DECIDE:

ART. 1. Începând cu data de 05.01.2004 controlul financiar preventiv se exercită de persoanele nominalizate în Anexa nr. 2.

ART. 2. Controlul financiar preventiv are drept scop identificarea proiectelor de operaţiuni (denumite în continuare operaţiuni) care nu respectă condiţiile de legalitate şi regularitate şi/sau după caz de încadrare în limitele şi destinaţia prevederilor bugetului de venituri şi cheltuieli şi de angajament, şi prin a căror efectuare s-ar prejudicia patrimoniul Direcţiei Regionale de Poştă Iaşi.

ART. 3. Fac obiectul controlului financiar preventiv prevăzute în Anexa nr. 1 „CADRUL GENERAL al operaţiunilor supuse controlului financiar preventiv în cadrul Companiei Naţionale «Poşta Română» S.A. – D.R.P. IAŞI" operaţiunile care vizează, în principal:

- angajamentele legale;
- constituirea veniturilor, în privinţa autorizării şi stabilirii titlurilor de încasare; concesionarea sau închirierea de bunuri aparţinând patrimoniului D.R.P. IAŞI;
- vânzarea, gajarea, concesionarea sau închirierea de bunuri aparţinând D.R.P. IAŞI;

Scanned with OKEN Scanner

- alte categorii de operaţiuni conform reglementarilor legale în vigoare.

Conţinutul controlului financiar preventiv

ART. 4. Potrivit Legii nr. 84/2003, privind organizarea şi exercitarea controlului financiar preventiv, precum şi a Ordinului Ministerului Finanţelor Publice nr. 522/16.04.2003, pentru aprobarea Normelor metodologice generale referitoare la exercitarea controlului financiar preventiv, acesta se exercită asupra tuturor operaţiunilor care afectează fondurile şi patrimoniul D.R.P. Iaşi.

Operaţiunile de încasări şi plăţi efectuate prin subunităţile poştale conform art. 23 şi 28 din „Normele Operaţiunilor de Casă", aprobate prin Ordinul M.T.T.C. nr. 114/16.01.1977, sunt supuse controlului de exploatare şi controlului ulterior conform instrucţiunilor de exploatare, acestea fiind asimilate controlului financiar preventiv.

ART. 5. Controlul financiar preventiv se exercită asupra documentelor în care sunt consemnate operaţiunile patrimoniale, înainte ca acestea să devină acte juridice, prin aprobarea lor de către titularul de drept al competenţei de către titularul unei competenţe delegate în condiţiile legii. Nu intră în sfera controlului financiar preventiv analiza şi certificarea situaţiilor financiare şi/sau patrimoniale, precum şi verificarea operaţiunilor deja efectuate.

ART. 6. Controlul financiar preventiv constă în verificarea sistematică a operaţiunilor care fac obiectul acestuia, din punct de vedere al:

a) respectării tuturor prevederilor legale care le sunt aplicabile, în vigoare la data efectuării operaţiunilor (control de legalitate);
b) îndeplinirii sub toate aspectele a principiilor şi a regulilor procedurale şi metodologice care sunt aplicabile categoriilor de operaţiuni din care fac parte operaţiunile supuse controlului (control de regularitate);
c) încadrării în limitele şi destinaţia fondurilor (cheltuieli curente şi de investiţii), în limitele indicatorilor de eficienţă stabiliţi prin Bugetul de venituri şi cheltuieli.

ART. 7. Controlul financiar preventiv al operaţiunilor se exercită pe baza actelor şi/sau documentelor justificative certificate în privinţa realităţii, regularităţii şi legalităţii, de către conducătorii compartimentelor de specialitate emitente.

ART. 8. Operaţiunile ce privesc acte juridice prin care se angajează patrimonial D.R.P. Iaşi se supun controlului financiar preventiv după avizarea lor de către compartimentele de specialitate juridică.

ART. 9. Conducătorii compartimentelor de specialitate răspund pentru realitatea, regularitatea şi legalitatea operaţiunilor ale căror acte şi/sau documente

Scanned with OKEN Scanner

justificative le-au certificat sau avizat. Obţinerea vizei de control financiar preventiv pentru operaţiuni care au la bază acte şi/sau documente justificative certificate sau avizate, care se dovedesc ulterior nereale, inexacte sau nelegale, nu exonerează de răspundere şefii compartimentelor de specialitate sau alte persoane competente din cadrul acestora.

ART. 10. Avizul compartimentelor de specialitate în cazul facturilor sau altor documente de plată se acordă prin aplicarea unei ştampile care va cuprinde următoarele informaţii: Denumirea compartimentului de specialitate, menţiunea *„Bun de plată pentru suma de .....lei. Mărfurile au fost recepţionate. Serviciile au fost prestate. Semnătura ..... Data .....“*.

ART. 11. Viza de certificare se acordă de către şeful compartimentului sau înlocuitorul acestuia pe perioada absenţei titularului din unitate.

Specimenele de semnături ale persoanelor ce acordă viza de compartiment (şef şi înlocuitorul acestuia sunt prevăzute într-un Tabel, conform Anexei nr. 6, care se transmite persoanei desemnate să acorde viza control financiar preventiv. Acest Tabel va fi actualizat funcţie de modificările în structura personalului).

Organizarea controlului financiar preventiv

ART. 12. Controlul financiar preventiv se organizează în cadrul compartimentelor de specialitate financiar-contabilă din cadrul Direcţiei Economice. Directorul Economic poate acorda viza de control financiar preventiv pe toate documentele prevăzute în Anexa nr. 1. În cazul în care una din persoanele desemnate să acorde viza de control financiar preventiv lipseşte din unitate, acordarea vizei se va realiza de către una din celelalte persoane nominalizate în Anexa 2 a deciziei.

ART. 13. Controlul financiar preventiv se exercită, prin viză, de persoane din cadrul compartimentelor de specialitate desemnate în acest sens de către conducătorul D.R.P. IAŞI. Actul de numire, întocmit conform modelului din Anexa nr. 2 a deciziei, va cuprinde limitele de competenţă în exercitarea acestuia cu privire la operaţiuni şi documente supuse controlului financiar preventiv. Prin deciziile Anexa nr. 2, se vor repartiza pe persoane care acordă viza de control financiar preventiv toate operaţiunile cuprinse în *„CADRUL GENERAL al operaţiunilor supuse controlului financiar preventiv în cadrul Companiei Naţionale «Poşta Română» S.A. – D.R.P. IAŞI“* (Anexa nr. 1).

ART. 14. Viza de control financiar preventiv se exercită prin semnătura persoanei desemnate şi prin aplicarea sigiliului personal, care va cuprinde

Scanned with OKEN Scanner

următoarele informaţii: denumirea C.N. „POŞTA ROMÂNĂ“ S.A. – Sucursala D.R.P. IAŞI, menţiunea „*vizat pentru control financiar preventiv*”; numărul sigilului (numărul de identificare a titularului acestuia); data acordării vizei (an, lună, zi).

ART. 15. Termenul pentru pronunţare (acordarea/refuzul vizei) este de maxim 3 (trei) zile lucrătoare de la data primirii documentelor.

Procedura de control

ART. 16. Documentele care privesc operaţiuni asupra cărora este obligatorie exercitarea controlului financiar preventiv se transmit persoanelor desemnate cu exercitarea acestuia de către compartimentele de specialitate care iniţiază operaţiunea, însoţite de avizele altor compartimente de specialitate, de note de fundamentare, de acte şi/sau documente justificative.

ART. 17. Persoanele desemnate pentru exercitarea controlului financiar preventiv vor prelua documentele şi vor proceda, într-o primă etapă, la verificarea formală a acestora cu privire la: completarea documentelor în concordanţă cu conţinutul acestora; existenţa semnăturilor persoanelor autorizate din cadrul compartimentelor de specialitate, existenţa actelor justificative specifice operaţiunii prezentate la viză.

ART. 18. Dacă nu sunt respectate cerinţele enunţate la Art. 17, documentele sunt returnate emitentului, precizându-se, în scris, motivele restituirii.

ART. 19. Dacă necesităţile o impun, în vederea exercitării unui control preventiv cât mai complet, se pot solicita şi alte acte justificative, precum şi avizul compartimentului de specialitate juridică. Întârzierea sau refuzul furnizării actelor justificative ori avizelor solicitate va fi comunicat conducătorului Sucursalei D.R.P. Iaşi pentru a dispune măsurile legale.

ART. 20. Dacă în urma verificării de fond operaţiunea îndeplineşte condiţiile de legalitate, regularitate şi, după caz, de încadrare în limitele şi destinaţia prevederilor Bugetului de venituri şi cheltuieli/sau de angajament, se acordă viza prin aplicarea sigiliului şi a semnăturii pe exemplarul documentului care se arhivează la Sucursala D.R.P. Iaşi.

ART. 21. Documentele vizate şi actele justificative ce le-au însoţit sunt restituite compartimentului de specialitate emitent, în vederea continuării circuitului acestora.

Refuzul de viză

ART. 22. Dacă în urma verificării se constată că operaţiunile nu întrunesc condiţiile de legalitate, regularitate şi, după caz, de încadrare în limitele şi

Scanned with OKEN Scanner

destinaţia fondurilor (cheltuieli curente şi de investiţii), persoanele desemnate cu exercitarea controlului financiar preventiv vor refuza motivat, în scris, acordarea vizei de control financiar preventiv (Anexa nr. 5), consemnând acest fapt în Registrul privind operaţiunile refuzate la viză de controlul financiar preventiv (Anexa nr. 3).

ART. 23. Refuzul de viză, însoţit de actele justificative, va fi adus la cunoştinţa conducătorului Sucursalei D.R.P. IAŞI, iar celelalte documente se vor restitui compartimentelor de specialitate care au iniţiat operaţiunea.

ART. 24. Cu excepţia cazurilor în care refuzul de viză se datorează depăşirii fondurilor (cheltuieli curente şi de investiţii), operaţiunile refuzate la viză se pot efectua pe propria răspundere a conducătorului D.R.P. Iaşi.

ART. 25. Efectuarea pe propria răspundere a operaţiunii refuzate la viza de control financiar preventiv se face printr-un act de decizie internă emis de conducătorul D.R.P. Iaşi. O copie de pe actul de decizie internă va fi transmisă persoanei care a refuzat viza.

ART. 26. Persoanele din cadrul DRP Iaşi desemnate cu exercitarea controlului financiar preventiv vor informa C.N. „POŞTA ROMÂNĂ“ S.A. asupra operaţiunilor refuzate la viză şi efectuate pe propria răspundere, iar persoanele din Administraţia Centrală vor informa Ministerul Comunicaţiilor şi Tehnologiei Informaţiei asupra operaţiunilor refuzate la viză şi efectuate pe propria răspundere de conducerea C.N. „POŞTA ROMÂNĂ“ S.A.

Informarea C.N. „POŞTA ROMÂNĂ“ S.A. şi Ministerului Comunicaţiilor şi Tehnologiei Informaţiei se va face de îndată ce efectuarea operaţiunii a fost dispusă, prin transmiterea unei copii de pe actul de decizie internă şi de pe motivaţia refuzului de viză. Conducătorul C.N. „POŞTA ROMÂNĂ“ S.A./Ministerului Comunicaţiilor şi Tehnologiei Informaţiei are obligaţia de a lua măsurile legale pentru restabilirea situaţiei de drept. Informarea Curţii de Conturi se va face cu ocazia efectuării controalelor.

Dispoziţii finale

ART. 27. În Anexa nr. 4 se prezintă Codul specific de norme profesionale pentru persoanele care desfăşoară activitatea de control financiar preventiv propriu.

ART. 28. Anexele nr. 1-6 fac parte integrantă din prezenta decizie.

Prezenta decizie se va comunica sub semnătură persoanelor care exercită controlul financiar preventiv, conform Anexei 2, şi persoanelor ce acordă viza

Scanned with OKEN Scanner

de compartiment pe documentele supuse controlului financiar preventiv – Anexa 6.

Exemplarul original se păstrează la Biroul Juridic.

DIRECTOR
Ioan Miron

DIRECTOR ECONOMIC
Florentina Vieru

Vizat
ŞEF BIROU JURIDIC
Cons. jr. L. Donea

Anexa nr. 1 [1]

CADRUL GENERAL
al operaţiunilor supuse controlului financiar preventiv
în cadrul Companiei Naţionale „Poşta Română" S.A.,
Sucursala DIRECŢIA REGIONALĂ DE POŞTĂ IAŞI

A. ANGAJAMENTE LEGALE DIN CARE REZULTĂ DIRECT SAU INDIRECT OBLIGAŢII DE PLATĂ

Nr. crt.	Documentul supus controlului financiar preventiv	Cadrul legal	Acte justificative	Compartimentul care iniţiază şi avizează operaţiunea	Răspunderea compartimentului de specialitate privind documentele supuse controlului financiar preventiv	Modul de efectuare a controlului financiar preventiv
1.	Contract/ comandă/ referat de achiziţii de materiale, mărfuri, produse, servicii sau lucrări.	- Actul normativ privind aprobarea Bugetului de venituri şi cheltuieli al C.N.P.R.; - Legile bugetare anuale; - O.G. nr.119/1999 (1); - O.M.F.P. 522/ 2003 (35); - Regulamentul C.N.P.R. privind organizarea şi desfăşurarea achiziţiilor de bunuri şi servicii, nr. 100/342/2001 (38);	- Planul de investiţii; - Planul de aprovizionare; - Referat de necesitate; - Documentul de aprobare de către conducătorul entităţii a procedurii selectate de achiziţie; - Actul de aprobare a documentaţiilor tehnico-economice ale obiectivelor de investiţii;	Toate compartimentele implicate conform atribuţiunilor prevăzute în Regulamentul de organizare şi funcţionare.	- Stabilirea corectă a cantităţilor şi sortotipodimensiunilor în raport de normele specifice de consum şi stocurile fizice existente; - încheierea contractelor la preţuri/tarife eficiente în funcţie de hotărârea comisiei de adjudecare a ofertelor; - Cuprinderea în contract sau comandă/referat a caracteristicilor tehnice, termenelor de aprovizionare, condiţii de ambalare şi transport, locul şi modalităţilor de executare a recepţiilor, garanţiilor, formelor şi instrumentelor de decontare, penalităţilor şi despăgubirilor pentru întârziere în	Se verifică: - Dacă achiziţia este prevăzută în programul anual sau referat de necesitate; - Respectarea legalităţii şi regularităţii specifice procedurii de achiziţie; - Existenţa aprobării de către conducătorul unităţii contractante a hotărârii Comisiei de Evaluare privind stabilirea ofertei câştigătoare;

[1] Din Decizia nr. 5 (extrase) – n.n.

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Documentul supus controlului financiar preventiv	Cadrul legal	Acte justificative	Compartimentul care iniţiază şi avizează operaţiunea	Răspunderea compartimentului de specialitate privind documentele supuse controlului financiar preventiv	Modul de efectuare a controlului financiar preventiv
		- Regulamentul C.N.P.R. privind organizarea şi desfăşurarea achiziţiilor de lucrări de construcţii şi instalaţii nr. 100/173/ 2002 (39); - O.G. nr. 20/2002 (3); - Codul Comercial (36); - Codul Civil (37); - O.G. nr. 9/2000 (4); - H.G. nr. 53/1999 (5); - Legea nr. 133/ 1999 (2); - H.G. nr. 244/2001 (6); - H.G. nr. 182/2002 (7); - Ordinul nr. 1.012/ 2001 emis de Ministrul Finanţelor Publice (8); - Ordinele nr. 1.013/ 873/ 2001 (9) şi nr. 1.014/874/ 2001(10) emise în comun de Ministrul Finanţelor Publice şi de Ministrul Lucrărilor Publice, Transporturilor şi Locuinţei; - Alte acte normative în vigoare.	- Procesul verbal al consiliului tehnico-economic; - Anunţul/invitaţia de participare la procedura de achiziţie; - Documentaţia pentru elaborarea şi prezentarea ofertei; - Actul de numire a comisiei de evaluare/negociere; - Ofertele prezentate; - Hotărârea comisiei de evaluare/privind stabilirea ofertei câştigătoare; - Alte documente specifice.		livrare, preţurilor sau tarifelor, perioada de valabilitate, clauzelor speciale; - Stabilirea necesităţii şi oportunităţii serviciului solicitat; - Cuprinderea în contract a calităţii şi termenelor de efectuare a lucrărilor şi serviciilor; - Obţinerea avizului compartimentului juridic cu excepţia referatelor de achiziţii.	- Existenţa avizului compartimentului juridic pe contract sau comandă.
...	...	...	...	...	...	...

B. ORDONANŢAREA CHELTUIELILOR

Nr. crt.	Documentul supus controlului financiar preventiv	Cadrul legal	Acte justificative	Compartimentul care iniţiază şi avizează operaţiunea	Răspunderea compartimentului de specialitate privind documentele supuse controlului financiar preventiv	Modul de efectuare a controlului financiar preventiv
1.	Factura privind achiziţia de produse, servicii sau lucrări, redevenţă, chirii, alte cheltuieli legate de	- Legile bugetare anuale; - Legea nr. 82/1991(20);	- contractul de achiziţii; - documentele care să ateste livrarea produ-	1. Toate Compartimentele implicate.	- necesitatea, oportunitatea, legalitatea şi realitatea operaţiei înscrise în factură;	Se verifică: - dacă documentele justificative

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Documentul supus controlului financiar preventiv	Cadrul legal	Acte justificative	Compartimentul care iniţiază şi avizează operaţiunea	Răspunderea compartimentului de specialitate privind documentele supuse controlului financiar preventiv	Modul de efectuare a controlului financiar preventiv
	concesionare sau închiriere.	- O.G. nr. 119/1999 (1); - O.M.F.P. nr. 522/ 2003 (35); - Alte acte normative în vigoare.	selor, prestarea serviciilor sau execuţia lucrărilor, după caz; - declaraţia vamală de import; - nota de fundamentare; contract/ de concesionare sau închiriere; - documentele justificative emise de concedent sau după caz de proprietarul bunului închiriat.		- recepţia cantitativă şi calitativă, precum şi întocmirea actelor de constatare a eventualelor diferenţe; - concordanţa facturii cu contractul economic sau confirmarea de comanda privind sortimentul, cantitatea, ambalajul, preţul, condiţiile de transport, termenul de livrare, calitatea produselor livrate; - înscrierea în factură a preţurilor şi a altor cheltuieli contractuale şi calcularea corectă a valorii pe poziţii şi total; - executarea lucrărilor şi prestarea serviciilor în concordanţă cu clauzele înscrise în contracte, comenzi, note de comandă suplimentare, devize etc.; - efectuarea şi realitatea recepţiei cantitative şi calitative a lucrărilor executate şi serviciile prestate, întocmirea corectă.	sunt cele prevăzute de normele legale; - dacă operaţiunea este certificată de compartimentul de specialitate prin „Bun de plată".
...	...	...	...	...	...	...

C. CONCESIONAREA, ÎNCHIRIEREA, TRANSFERUL, VÂNZAREA ŞI SCHIMBUL BUNURILOR, DIN PATRIMONIUL C.N.P.R. ŞI PRESTAREA DE SERVICII din care rezultă direct sau indirect drepturi de încasare

Nr. crt.	Documentul supus controlului financiar preventiv	Cadrul legal	Acte justificative	Compartimentul care iniţiază şi avizează operaţiunea	Răspunderea compartimentului de specialitate privind documentele supuse controlului financiar preventiv	Modul de efectuare a controlului financiar preventiv
1.	Contract de închiriere (entitatea este concedent/ titular al dreptului de proprietate).	- O.G. nr. 119/1999 (1); - O.M.F.P. nr. 522/ 2003 (35); - Legea nr. 213/1998 (11); - H.G. nr. 216/1999 (30).	- studiul de oportunitate; - caietul de sarcini; - documentaţia licitaţiei; - documentaţia procedurii de negociere directă; - actul de aprobare a închirierii.	Serv. Administrativ şi alte compartimente implicate, după caz.	Se verifică: - stabilirea corectă a necesităţilor sau a disponibilităţii obiectului contractului de închiriere; - tariful închirierii este economic şi eficient, precum şi conform hotărârii de adjudecare a ofertei; - cuprinderea în contract a clauzelor privind folosirea bunului în timpul închirierii; - respectarea prevederilor legale referitoare la desfăşurarea licitaţiei/ negocierii directe;	Se verifică: - încadrarea obiectului contractului în lista cuprinzând bunurile care, potrivit legii, pot fi închiriate; - respectarea prevederilor legale referitoare la desfăşurarea licitaţiei/ negocierii directe; - stabilirea termenilor contractuali în concordanţă cu cadrul normativ; - existenţa avizului compartimentului juridic.

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt.	Documentul supus controlului financiar preventiv	Cadrul legal	Acte justificative	Compartimentul care iniţiază şi avizează operaţiunea	Răspunderea compartimentului de specialitate privind documentele supuse controlului financiar preventiv	Modul de efectuare a controlului financiar preventiv
					- stabilirea termenilor contractuali în concordanţă cu cadrul normativ; - obţinerea avizului compartimentului juridic.	
...	...	...	...	...	...	...

D. ALTE OPERAŢIUNI SUPUSE CONTROLULUI FINANCIAR PREVENTIV

Nr. crt.	Documentul supus controlului financiar preventiv	Cadrul legal	Acte justificative	Compartimentul care iniţiază şi avizează operaţiunea	Răspunderea compartimentului de specialitate privind documentele supuse controlului financiar preventiv	Modul de efectuare a controlului financiar preventiv
1.	Proces verbal de scoatere din funcţiune a mijlocului fix	- O.G. nr. 119/1999 (1); - O.M.F.P. nr. 522/ 2003 (35); - Legea nr. 15/1994 (32); - H.G. nr. 909/1997 (33); - Alte acte normative în vigoare; - Norme Metodologice privind scoaterea din funcţiune şi procedura de valorificare a mijloacelor fixe şi a obiectelor de inventar aplicabile în cadrul C.N.P.R. nr. 102/2.479/ 22.05.2003 (40).	- notă privind starea tehnică a mijlocului fix propus a fi scos din funcţiune; - act constatator al avariei; - devizul estimativ al reparaţiei capitale; - alte acte justificative.	Comisia de casare a mijloacelor fixe	- existenţa notei privind starea tehnică a mijloacelor fixe; - existenţa aprobării Consiliului de Administraţie, respectiv a responsabilului cu gestiunea patrimoniului; - dacă sunt respectate toate condiţiile prevăzute în Normele Metodologice privind scoaterea din funcţiune şi procedura de valorificare a mijloacelor fixe şi obiectelor de inventar aplicabile în cadrul C.N.P.R..	Se verifică: - existenţa actelor justificative; - dacă actele justificative au fost semnate de persoanele în drept; - existenţa aprobării Consiliului de Administraţie.
...	...	...	...	...	...	...
9.	Referat privind constituirea de depozite bancare	- O.G. nr. 119/1999 (1); - O.M.F.P. nr. 522/ 2003 (35); - Legea nr. 14/1992 (43); - H.G. nr. 859/2002 (44).	- Analiza comparativă a dobânzilor din ziua respectivă pe piaţa monetară; - Contractele încheiate cu băncile respective.	Departamentul Trezorerie	- Necesitatea, oportunitatea şi eficienţa constituirii depozitului; - Suma propusă pentru constituirea de depozite este disponibilă pentru perioada respectivă; - Procentul de dobândă negociat este maximul obtenabil cu banca respectivă.	- Suma propusă pentru depozit există în contul curent la data constituirii.

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 7

SECȚIUNEA
BIROUL CONTROL FINANCIAR DE GESTIUNE

În vederea îndeplinirii obiectivelor, Biroul Control Financiar de Gestiune are următoarele atribuții şi sarcini:

1. Respectarea normelor legale cu privire la existența, integritatea, păstrarea, paza bunurilor şi valorilor de orice fel şi deținute cu orice titlu de D.R.P.
2. Respectarea normelor legale privind efectuarea în numerar sau prin cont a încasărilor şi plăților în lei şi valută (dacă este cazul), de orice natură, inclusiv a salariilor şi reținerilor din salarii, precum şi a altor obligații față de salariați.
3. Respectarea normelor legale privind întocmirea şi circulația documentelor primare, documentelor tehnice operative şi contabile.
4. Efectuează controlul gestionar de fond inopinat, concomitent, la toate gestiunile subunităților programate, prin inventarierea faptică a bunurilor materiale şi băneşti.
5. Efectuează controlul în totalitate sau prin sondaj, în raport cu volumul, valoarea şi natura bunurilor, posibilitățile de sustragere, condițiile de păstrare şi gestionare, precum şi cu frecvența abaterilor constatate anterior, cuprinzându-se un număr reprezentativ de repere şi documente, care să permită tragerea unor concluzii temeinice asupra respectării actelor normative în domeniul financiar, contabil şi gestionar.
6. Efectuează cercetări cu caracter economico-financiar în cadrul sucursalei şi la subunitățile acesteia la ordinul Directorului.
7. Consemnează în acte de control bilaterale pe baza propriilor verificări, cu indicarea actelor normative încălcate, stabilirea exactă a consecințelor economice, patrimoniale, a persoanelor vinovate, precum şi măsurile luate în timpul controlului şi cele stabilite a se lua în continuare.
8. Organizează desfăşurarea şi valorificarea acțiunilor de control permanent, potrivit normelor legale.

Scanned with OKEN Scanner

9. Elaborează programul de control în corelaţie cu personalul existent şi numărul de subunităţi, pentru a fi cuprinse integral în sistemul de control.
10. Valorifică actele de control încheiate de către organele de control C.F.G., prin prezentarea de către şeful biroului, conducerii C.F.G. din C.N.P.R. şi conducerii sucursalei, a concluziilor controalelor efectuate, împreună cu măsurile ce se propun a fi luate în continuare pentru înlăturarea abaterilor şi pedepsirea celor care au săvârşit nereguli, au produs pagube sau au comis infracţiuni.
11. Urmăreşte realizarea programului semestrial, pe baza programului de lucru aprobat de către Director, conducând în acest sens o evidenţă simplă a notelor de control încheiate, a altor acţiuni efectuate în afara planului aprobat, precum şi a principalelor rezultate obţinute, sesizând periodic organul de conducere pentru îmbunătăţirea activităţii de gestiune a patrimoniului.
12. Colaborează cu compartimentele financiar, contabilitate, exploatare, activităţi comerciale şi celelalte compartimente interesate în vederea asigurării controlului financiar de gestiune.
13. Efectuează cercetări şi anchete dispuse de Directorul sucursalei.
14. Sprijină şi îndrumă activitatea privind modul de aplicare a legislaţiei în vigoare în domeniul poştal la nivelul subunităţilor operative.
15. Asigură instruirea şi desfăşurarea învăţământului lunar, potrivit programului de pregătire profesională primit lunar de la serviciul de resort din C.N. Poşta Română.
16. Îndeplineşte orice alte atribuţii sau sarcini stabilite de Directorul sucursalei atât cu caracter specific, cât şi de altă natură, menite să conducă la prevenirea, descoperirea şi lichidarea pagubelor din patrimoniul Direcţiei Regionale.
17. Asigură aplicarea prevederilor contractului colectiv de muncă, în vigoare.
18. Ia măsuri pentru asigurarea secretului de serviciu.

Scanned with OKEN Scanner

C.N. POŞTA ROMÂNĂ S.A.
DIRECŢIA REGIONALĂ DE POŞTĂ
BIROUL CONTROL FINANCIAR DE GESTIUNE

Aprob
DIRECTOR

FIŞA POSTULUI

1. Postul: ŞEF BIROU C.F.G.

2. Poziţia: 1

3. Compartimentul: Biroul Control Financiar de Gestiune

4. Cerinţe:
a) Studii: superioare economice
b) Vechime: 4 ani în funcţii cu studii superioare
c) Alte cerinţe: fără antecedente penale

5. Cine numeşte şi revocă titularul postului: Directorul General

6. Pe cine înlocuieşte:

7. Până îl înlocuieşte: poziţia 2 din scheme compartimentului

8. Relaţii organizatorice:
8.1. De autoritate:
8.1.1. Ierarhice:
a. este subordonat: Directorului
b. are în subordine: salariaţii din compartiment
8.1.2. Funcţionale:
- primeşte îndrumări metodologice de la Serviciul Control Financiar de Gestiune din C.N.P.R.;
- transmite îndrumări metodologice salariaţilor cu atribuţii de control financiar de gestiune din cadrul D.R.P.

8.2. De cooperare: cu şefii compartimentelor funcţionale din direcţie şi cu şefii compartimentelor C.F.G. din celelalte sucursale.

Scanned with OKEN Scanner

8.3. De control:
- pe baza programului aprobat pentru structura organizatorică subordonată
- în limita împuternicirilor acordate de directorul sucursalei pentru alte activităţi

8.4. De reprezentare: după caz, conform împuternicirilor acordate de conducerea sucursalei, cu respectarea competenţelor acordate de Directorul General al Companiei.

9. Atribuţii, lucrări, sarcini:

9.1. Execută toate dispoziţiile în legătură cu activitatea de C.F.G. care îi revin potrivit normelor legale;

9.2. Conduce activitatea corpului de control din cadrul sucursalei;

9.3. Întocmeşte semestrial programul de lucru al corpului de control şi îl supune spre aprobare Directorului;

9.4. Raportează semestrial Directorului şi Serviciului C.F.G. din C.N.P.R. rezultatele programului semestrial de control, inclusiv constatările făcute şi măsurile luate, propunând dacă este cazul luarea de măsuri pentru aplicarea riguroasă a legislaţiei în domeniul financiar-contabil, de gestiune şi control;

9.5. Stabileşte compoziţia numerică a echipelor de control în raport cu capacitatea şi specializarea organelor, volumul obiectivelor şi gradul de dificultate al verificării, asigură participarea tehnicienilor şi specialiştilor necesari efectuării controlului;

9.6. Asigură realizarea integrală şi în bune condiţii a tuturor sarcinilor ce revin corpului pe care îl conduce, precum şi valorificarea legală şi la timp a constatărilor făcute de organele proprii de control;

9.7. Urmăreşte şi determină îndeplinirea integrală şi la termen a măsurilor stabilite ca urmare a verificărilor efectuate de organele de control, propunând, atunci când este cazul, sancţionarea celor răspunzători de nerealizarea lor;

9.8. Sesizează conducerea sucursalei cu cazurile în care cei în drept nu au luat măsurile legale corespunzătoare lichidării deficienţelor constatate de organele C.F.G., prevenirea şi repetarea acestora şi sancţionarea celor vinovaţi de producerea lor;

9.9. Rezolvă sesizările primite şi asigură efectuarea cercetărilor care se încadrează în prevederile legale referitoare la activitatea C.F.G.;

Scanned with OKEN Scanner

9.10. Determină valorificarea operativă a constatărilor şi răspunde de elaborarea la timp a propunerilor şi a planului de măsuri necesare valorificării complexe şi în totalitate a acestora;
9.11. Efectuează efectiv munca de control, singur sau în colaborare, potrivit necesităţilor verificării;
9.12. Asigură verificarea activităţii organelor de control proprii, precum şi a acelora de la oficiile judeţene de poştă;
9.13. Răspunde de arhivarea documentelor şi depunerea centralizată a acestora în spaţiul de arhivare;
9.14. Efectuează instruirea personalului din cadrul serviciului pe linie de protecţia muncii şi P.S.I.;
9.15. Asigură instruirea salariaţilor din subordine, potrivit programului de pregătire profesională;
9.16. Execută şi alte sarcini pe linie profesională date de Directorul D.R.P.;
9.17. Asigură pregătirea şi organizarea acţiunilor de control, colaborarea cu organele tehnice şi de specialitate, caracterul inopinat al controlului, repartizarea obiectivelor pe membrii echipelor de control;
9.18. Participă la prelucrarea constatărilor mai importante făcute de organele de control din subordine cu conducerea subunităţilor verificate;
9.19. Controlează şi coordonează respectarea metodologiei de întocmire a actelor de control şi a celorlalte documente însoţitoare, fundamentarea constatărilor, legalitatea şi oportunitatea măsurilor determinate operativ şi a celor propuse, prezentarea la termen a acestora;
9.20. Conduce şi organizează efectuarea controlului faptic, reciproc şi încrucişat;
9.21. Analizează cu obiectivitate şi asigură controlul temeiniciei explicaţiilor şi eventualele obiecţii ale celor verificaţi;
9.22. Aplică avertisment scris pentru salariaţii direct subordonaţi, conform art. 102 lit. a din Regulamentul Intern.

10. Obligaţii:

- cunoaşterea la zi a cadrului legislativ specific care reglementează domeniul în care activează;
- autoperfecţionarea profesională.

11. Limite de competenţe:

a. Avizări în domeniul specific;

Scanned with OKEN Scanner

b. Propuneri pentru realizarea sarcinilor.

12. Responsabilităţi:

Răspunde administrativ, disciplinar, material, civil sau penal după caz, în conformitate cu reglementările legale în vigoare, pentru neîndeplinirea sau îndeplinirea defectuoasă a atribuţiilor lucrărilor şi sarcinilor ce-i revin, precum şi pentru realitatea şi legalitatea datelor din documentele pe care le semnează.

Numele şi prenumele titularului:

Semnătura:

Data:

Scanned with OKEN Scanner

DIAGRAMA DE RELAȚII
BIROUL CONTROL FINANCIAR DE GESTIUNE [2]

Între compartimentele funcționale ale Direcției Regionale de Poștă, relațiile de serviciu se stabilesc în mod direct în stabilirea sarcinilor prestabilite conform diagramelor de relații.

Problemele specifice unui compartiment care necesită și avizul altor compartimente vor fi soluționate numai cu acest aviz.

În problemele de specialitate de care răspund în cadrul Sucursalei, compartimentele funcționale transmit indicații metodologice sau precizări de detaliu și solicită date, informații și propuneri de la toate structurile subordonate Direcției Regionale de Poștă.

1. Relații cu CNPR

TRANSMITE

- Situații, lucrări și raportări conform listei documentelor anexate elaborate de compartiment, precum și informări specifice domeniului;
- Informări referitoare la modul de îndeplinire a măsurilor stabilite ca urmare a controalelor;
- Solicitări de aprobări în problemele specifice;
- Măsuri;
- Sugestii;
- Sesizări.

PRIMEȘTE

- Decizii;
- Ordine;
- Reglementări;
- Normative;
- Lucrări spre rezolvare în legătură cu activitatea specifică domeniului;
- Norme metodologice privind modul de aplicare a unor instrucțiuni specifice compartimentului;
- Aprobări pentru solicitările referitoare la problemele specifice compartimentului.

---

[2] Extrase din Diagrama de relații – n.n.

Scanned with OKEN Scanner

2. Relaţii cu celelalte Sucursale

TRANSMITE

- Informări şi situaţii operative;
- În limita competenţelor stabilite de CNPR, lucrări în colaborare.

PRIMEŞTE

- Informări şi situaţii operative;
- În limita competenţelor stabilite de CNPR, lucrări în colaborare.

3. Relaţii cu Agenţii Economici

TRANSMITE

- Informări în limita competenţelor stabilite de CNPR şi Regulamentul de Organizare şi Funcţionare al Direcţiei Regionale de Poştă.

PRIMEŞTE

- Informări în limita competenţelor stabilite de CNPR şi Regulamentul de Organizare şi Funcţionare al Direcţiei Regionale de Poştă.

4. Relaţii cu Directorul Direcţiei Regionale de Poştă

TRANSMITE

- Informări periodice sau operative;
- Datele şi informaţiile necesare conform solicitărilor;
- Lucrări spre aprobare în cadrul realizării atribuţiilor, sarcinilor, lucrărilor şi competenţelor stabilite conform ROF;
- Informări referitoare la modul de îndeplinire a măsurilor stabilite ca urmare a controalelor;
- Analize periodice sau la solicitare, privind domeniul specific de activitate şi planuri de măsuri privind eficientizarea activităţii specifice.

PRIMEŞTE

- Solicitări de date, informaţii;
- Lucrări spre rezolvare în legătură cu activitatea specifică compartimentului;

Scanned with OKEN Scanner

- Lucrări aprobate;
- Solicitări de lucrări de analiză privind domeniul specific de activitate şi planuri de măsuri privind eficientizarea activităţii specifice;
- Situaţii, informări operative.

5. Relaţii cu compartimentele direct subordonate Directorului Sucursalei

5.1. Relaţii cu Biroul Juridic

TRANSMITE

- Solicitări privind reglementările aplicării unor legi şi acte normative;
- Documente întocmite de compartiment care necesită aviz juridic;
- Solicitări de date şi informaţii referitoare la cazurile aflate în cercetare;
- Informări asupra neregulilor constatate cu ocazia controalelor şi măsurile propuse pentru urmărirea şi eliminarea deficienţelor;
- Comunicări privind problemele de interes comun;
- Datele şi informaţiile necesare activităţii conform solicitărilor;
- Lucrări în colaborare specifice compartimentului;
- Situaţii, informări operative.

PRIMEŞTE

- Acte normative, în vederea cunoaşterii legislaţiei în vigoare în desfăşurarea activităţii poştale;
- Hotărâri judecătoreşti;
- Avizarea actelor de control încheiate;
- Comunicări privind problemele de interes comun;
- Datele şi informaţiile necesare activităţii conform solicitărilor;
- Informări referitoare la modul de îndeplinire a măsurilor stabilite ca urmare a controalelor;
- Lucrări în colaborare specifice compartimentului;
- Situaţii, informări operative.

.....

Scanned with OKEN Scanner

10. Relaţii cu Oficiile judeţene de Poştă

TRANSMITE

- Decizii şi Ordine;
- Lucrări spre rezolvare în legătură cu activitatea specifică domeniului;
- Informări asupra neregulilor constatate cu ocazia controalelor şi măsurile propuse pentru urmărirea şi eliminarea deficienţelor;
- Lucrări în colaborare specifice compartimentului;
- Situaţii, informări operative;
- Un exemplar din actele de control prin care semnalează încălcări de la normele legale în vigoare constatate cu ocazia controlului şi stabilesc răspunderi potrivit normelor legale, precum şi propunerile de măsuri necesare pentru înlăturarea lipsurilor şi abaterilor consemnate în actele de control şi tragerea la răspundere a celor vinovaţi.

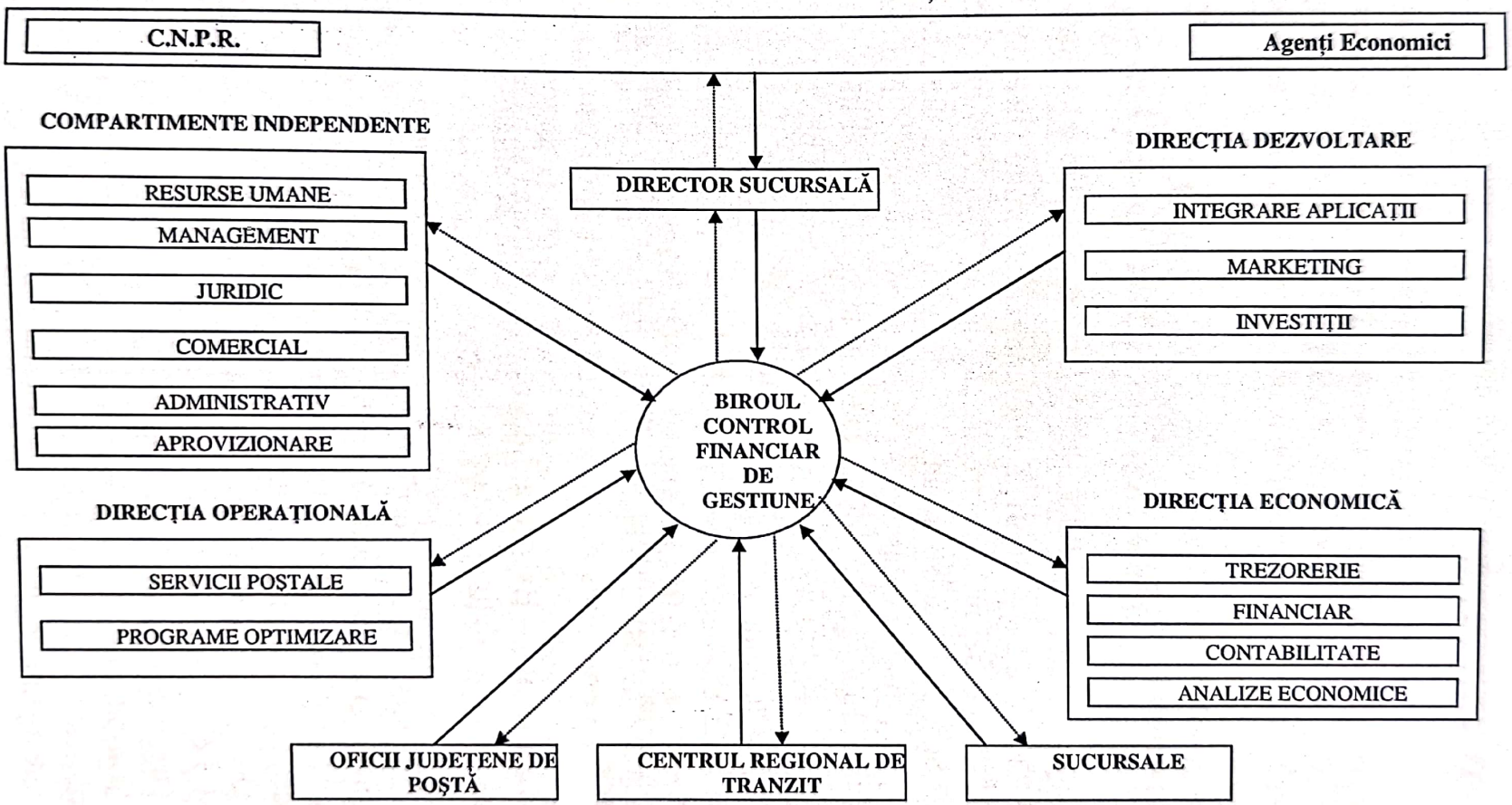
PRIMEŞTE

- Situaţii, lucrări şi raportări conform listei documentelor anexate elaborate de compartiment, precum şi informări specifice domeniului;
- Informări referitoare la modul de îndeplinire a măsurilor stabilite ca urmare a controalelor;
- Registrele, corespondenţa, actele, piesele justificative şi alte documente necesare controlului;
- Prezintă pentru control valorile de orice fel pe care le gestionează sau pe care le au în păstrare care intră sub incidenţa controlului;
- Documentele solicitate de organele de control, în original sau copii certificate;
- Informaţii şi explicaţii verbale şi scrise în legătură cu problemele care formează obiectul controlului;
- Semnătura, cu sau fără obiecţii, pe actele de control;
- Comunicări la termenele fixate asupra modului de aplicare a măsurilor stabilite în urma controlului.

Scanned with OKEN Scanner

C.N. POŞTA ROMÂNĂ S.A.
Direcţia Regională de Poştă Iaşi
Biroul Control Financiar de Gestiune

DIAGRAMA DE RELAŢII



Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 8

DRP – O.J.P. – IAŞI
CFG IAŞI

PROCES-VERBAL
OPRM IAŞI – 16.09.2004 (Agenţia Perieni)

Subsemnatul, Nica Emilian, revizor gestiuni pr. La DRP-OJP-Iaşi, în baza HG 720/91, a Legii 30/91, a rezoluţiei Directorului DRP Iaşi nr. 26729/13.09. 2004 şi Deciziei nr. 516 înregistrate sub nr. 270/2/26729/13.09.2004 emisă de DRP-Serviciul resurse umane şi a delegaţiei nr. 263 din 31.08.2004 emisă de DRP Iaşi, m-am deplasat la Agenţia Perieni din judeţul Iaşi pentru a verifica şi constata dacă agentul poştal Rădeanu Ioan de la această agenţie poştală a comis unele abateri grave în activitatea sa în ceea ce priveşte existenţa unui minus în gestiunea sa şi achitarea unui număr mare de mandate pensii, alocaţii în fals şi însuşirea c/val sumelor, concretizându-se sesizările beneficiarilor de sume.

În urma verificărilor în teren din data de 16.09.2004, am constatat următoarele:

Capitolul I – Existenţa, integritatea, păstrarea şi paza bunurilor şi a valorilor de orice fel deţinute cu orice titlu.

Obiectivul 113 – Verificat existenţa faptică a numerarului (instrumentelor de plată) şi a altor valori încredinţate lucrătorilor subunităţii (agenţi poştali). Concordanţa acestora cu datele din documentele care reflectă operaţiuni de încasări, plăţi, avansuri etc. la data de 16.09.2004.

Documentele verificate: situaţia borderou F51, registrul chitanţier F1 mesagerii, F4, F1 presă, note de comandă.

Organ de control: **Nica Emilian**

Constatat în urma verificării gestiunii agentului poştal Rădeanu Ioan şi preluării gestiunii la OPRM Iaşi din data de 16.09.2004 un minus de 18.101.981 lei care agentul o justifică prin pierderea acesteia în urmă cu câteva zile.

Scanned with OKEN Scanner

Nu s-au respectat prevederile art. 24 din NOC de către agentul poştal Rădeanu Ioan.

Răspunde: Rădeanu Ioan cu suma de 18.101.981 lei.

În urma discuţiei cu agentul poştal în vederea recuperării sumei, acesta a dat un angajament prin care menţionează că până la data de 20 ale lunii septembrie va lichida la OPRM toate sumele datorate unităţii şi titularilor de alocaţii şi pensii.

Obiectivul 2/6 – Verificat operaţiuni privind achitarea mandatelor – pensii, alocaţii în perioada 01.06 – 15.09.2004 de către agentul poştal Rădeanu Ioan de la agenţia Perieni.

Documente verificate: mandate, pensii, alocaţii achitate.

Constatat în urma sesizărilor cetăţenilor din satul Perieni, com. Probota în data de 16.09.2004, că destinatara Bădeanu Gh. Petronela din Perieni nu a primit în luna iulie 2004 indemnizaţia pentru hrană în valoare de 171.000 lei *cf.* deciziei 77 şi c/val cupon de la asociaţia nevăzătorilor decizia 292483 valoare 420.000 lei pe lunile iunie şi iulie 2004; destinatara Cîrdei Georgeta din Perieni nu a primit pe luna august 2004 pensia conform deciziei 898215 valoare 173.000 lei şi deciziei 822741 valoare 971.000 lei; Pintilie Ştefan Cristinel din Perieni nu a primit în lunile iulie şi august 2004 pensia handicapat în valoare de 140.000 lei conform deciziei 290673; Stafie Mihaela Gabriela din Perieni nu a primit alocaţia pe luna august 2004 în valoare de 210.000 lei; Moraru I. Emilia din Perieni nu a primit pensiile în luna august 2004, în valoare de 924.000 lei *cf.* dosar 140307 şi 197.318 lei *cf.* dosar 770296 respectiv 318000 lei conform dosar 822864 şi 170.000 lei *cf.* dosar 889039; Nica I. Maria din Perieni nu a primit pensiile în luna august 2004 în valoare de 1.656.493 lei dosar 706515, 369.000 lei *cf.* dosar 866737 şi 197.318 lei *cf.* dosar 753972; Leonte C. Ioan nu a primit pensia pe luna august 2004, în valoare de 1.524.000 lei *cf.* dosar 109180; Buliga M. Dumitru din Perieni nu a primit pensia pe luna august 2004, valoare 1.034.309 lei *cf.* dosar 754858; Cîrdei M. Gheorghe din Perieni nu a primit pensia pe luna august 2004, valoare 815.825 lei *cf.* dosar 784878; Buliga A. Maria din Perieni nu a primit pensia pe luna august 2004 în valoare de 934.000 lei *cf.* dosar 822881; Cîrdei Profira din Perieni nu a primit pensia pe luna august 2004, în valoare de 483.000 lei *cf.* dosar 822636 şi Luca Minodora din Perieni nu a primit în luna august 2004 pensia în valoare de 933.000 lei *cf.* dosar 889427 – valoarea neachitărilor rezultată din verificarea în teren şi declaraţiilor date de către beneficiarii de sume se ridică la 16.260.263 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Nu s-au respectat prevederile Convenţiei nr. 112/23.12.2003, 652/22.112. 2003, 100/555/22.12.2003 art. 13, 14, 15, 16, 17 de către agentul poştal Rădeanu Ioan.

Răspunde: Rădeanu Ioan – agent poştal cu suma de 16.260.263 lei.

Suma nu a putut fi recuperată de la agentul poştal şi destinatarii în acest caz nu şi-au putut primi drepturile, urmând conform angajamentului dat să lichideze toate sumele până la data de 20.09.2004.

Prezentul proces-verbal s-a încheiat în 2 exemplare, care au fost trimise la Biroul CFG Iaşi pentru verificare.

Revizor gestiuni pr.
Nica Emilian

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 9

C.N. POŞTA ROMÂNĂ S.A.
DIRECŢIA REGIONALĂ DE POŞTĂ IAŞI
BIROUL C.F.G.
Nr. 270/4/27422/15.10.2004

NOTĂ DE INFORMARE

D-LUI DIRECTOR AL DIRECŢIEI REG. POŞTĂ IAŞI

Alăturat vă înaintăm spre analiză şi aprobare dosarul privind neregulile financiare constatate în activitatea agentului poştal **Rădeanu Ioan de la A.P. Perieni** din cadrul O.P.R.M, Iaşi OJ.P. laşi.

Verificarea a fost efectuată la data de 16.09.2004 de către revizorul de gestiune Nica Emilian din cadrul O.J.P. Iaşi şi Lutic Laura oficiant superior în cadrul O.P.R.M. Iaşi, O.J.P. Iaşi.

Au fost constatate următoarele:

- lipsă în gestiune la data de 16.09.04. **18.101.981 lei**
- achitări în fals pensii şi aloc. de stat pentru copii **17.244.287 lei**

Total pagubă: **35.346.268 lei**

Agentul poştal Rădeanu Ioan a achitat în fals mandatul alocaţie nr. 292483 în valoare de **4.087.000** lei din luna August 2004, achitat în 02.09.2004 – destinatar **Bădeanu Petronela** din Satul Perieni, Com. Probota, Jud. Iaşi. Pensia a fost achitată destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesul verbal nr. 309/13.10.2004 şi înregistrat în decontul bănesc nr.209/14.10.2004;

Pensiile agricultori nr. 898215 din luna August 2004 în valoare de **173.600** lei achitată în fals în data de 30.08.04 şi nr. 822741 din luna August 2004 în valoare de **971.000** lei achitată în fals la data de 30.08.04. Aceste mandate pensii sunt ale destinatarului **Cîrdei V. Georgeta** din satul Perieni, Com. Probota, Jud. Iaşi. Pensiile au fost achitate destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesele verbale nr. 310.311 din data de 13.10.2004 şi înregistrate în decontul bănesc nr. 209/14.10.2004.

Scanned with OKEN Scanner

Mandatul pensie nr. 290673 din luna August 2004, în valoare de **1.400.000** lei achitat în fals la data de 31.08.04. Mandatul aparţine destinatarului **Pintilie S. Ştefan Cristinel** din satul Perieni, com. Probota, Jud. Iaşi. Pensia a fost achitată destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesul verbal nr. 313/13.10.2004 şi înregistrate în decontul bănesc nr. 209/14.10.2004.

Mandatul pensie nr. 140307 din luna August 2004 în valoare de **933.000** lei, achitat în fals în data de 30.08.04; mdt. veterani văduve de război nr. 770296 din luna August 2004 în valoare de **201.265** lei, achitat în fals la data de 30.08.04; mdt. nr. 822864 din luna August 2004 în valoare de **324.000** lei, achitat în fals la data de 30.08.04; mdt. 889039 din luna August 2004 în valoare de **173.000** lei achitat în fals la data de 30.08.04. Toate mandatele sunt ale destinatarului **Moraru I. Emilia** din satul Perieni, com, Probota, Jud. Iaşi. Pensiile au fost achitate destinatarului cu numerar din casa of.p. prin procesele verbale nr. 314, 315, 316, 317 din data de 13.10.2004 şi înregistrate în decontul bănesc nr.209/14.10.2004;

Mandatul veterani/văduve de război nr. 753972 din luna August 2004 în valoare de **201.265** lei achitat în fals la data de 30.08.04; mdt. 866737 din luna August 2004 în valoare de **369.000** lei achitat în fals la data de 30.08.04; mdt. 706515 din luna August 2004 în valoare de **1.689.623** lei achitat în fals la data de 30.08.04. Toate mandatele sunt pentru destinatarul **Nica I. Maria** din satul Perieni, com. Probota, Jud. Iaşi. Pensiile au fost achitate destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesele-verbale nr. 318, 319, 320 din data de 13.10.2004 şi înregistrate în decontul bănesc nr. 209/14.10.2004;

Mandatul pensie nr. 109180 din luna August 2004 în valoare de **1.524.000 lei**, achitat în fals la data de 30.08.2004, destinatar **Leonte Ioan** din satul Perieni, com. Probota, Jud. Iaşi. Pensia a fost achitată destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesul verbal nr.321/13.10.2004 şi înregistrat în decontul bănesc nr.209/14.10.2004;

Mandatul nr. 822937 din luna August 2004 în valoare de **998.000** lei achitat în fals la data de 30.08.04 şi mdt. Veteran de război nr. 784878 în valoare de **815.825** lei din luna August 2004 achitat în fals la data de 30.08.04, sunt pentru destinatarul **Cîrdei M. Gheorghe** din satul Perieni, Com. Probota, Jud. Iaşi. Pensiile au fost achitate destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesele verbale nr. 322, 323 din data de 13.10.2004 şi înregistrate în decontul bănesc nr. 209/14.10.2004;

Mandatul pensie agricultori nr. 822881 din luna August 2004 în valoare de **934.000** lei achitat în fals la data de 30.08.04, destinatar **Buliga A. Maria** din

Scanned with OKEN Scanner

satul Perieni, Com. Probota, Jud. Iaşi. Pensia a fost achitată destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesul verbal nr. 324/13.10.2004 şi înregistrat în decontul bănesc nr. 209/14.10.2004;

Mandatul veterani văduve de război nr. 754858 din luna August 2004 în valoare de **1.034.309** lei achitat în fals la data de 12.08.04, destinatar **Buliga M. Dumitru** din satul Perieni, Com. Probota, Jud. Iaşi. Pensia a fost achitată destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesul verbal nr. 325/13.10. 2004 şi înregistrat în decontul bănesc nr. 209/14.10.2004;

Mandatul pensie agricultori nr. 822636 din luna August 2004 în valoare de **483.000** lei achitat în fals la data de 30.08.04 destinatar **Cîrdei Profira** din satul Perieni, Com. Probota, Jud. Iaşi. Pensia a fost achitată destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesul verbal nr. 326/13,10.2004 şi înregistrat în decontul banesc nr. 209/14.10.2004;

Mandatul pensie agricultori nr. 889427 din luna August 2004 în valoare de **933.000** lei achitat în fals la data de 30.08.04 destinatar **Luca Gh. Minodora** din satul Perieni, Com. Probota, Jud. Iaşi. Pensia a fost achitată destinatarului cu numerar din casa of. p. prin procesul verbal nr. 327/13.10.2004 şi înregistrat în decontul bănesc nr. 209/14.10.2004.

Unitatea noastră până la data întocmirii prezentului dosar (15.10.2004) se înregistrează cu un debit nerecuperat în sumă totală de 35.346.268 lei.

În nota explicativă dată la data de 16.09.04 salariatul Rădeanu Ioan recunoaşte că are un minus în valoare de **18.101.981** lei care provine din vânzări de mărfuri comerciale nedecontate şi nu a achitat instrucţional mandatele mai sus menţionate destinatarilor titulari, în sumă totală de **17.244.287** lei, deşi cunoştea instrucţiunile poştale în vigoare. Mai declară că a pierdut banii din cauza stresului şi alcoolului consumat.

De asemenea, fostul salariat a achitat, neinstrucţional mandatele alocaţii nr. 292483 din lunile Iunie şi Iulie 2004 – destinatar **Bădeanu Petronela**, în sumă de **420.000** lei şi **1.767.000** lei (Iunie 2004) şi **420.000** lei din Iulie 2004; mandatele plată indemnizaţie pt. hrană nr. 2000016/Iulie şi August 2004 în sumă de **2.377.000** lei şi respectiv **2.077.000** lei – destinatar aceiaşi **Bădeanu Petronela**. Aceste mandate au fost achitate soţului destinatarei, deşi pe cupoane este înscris numele de buletin ale destinatarei. Din discuţiile avute cu destinatara, aceasta recunoaşte că a primit sumele de bani menţionate mai sus şi nu mai are nici o pretenţie faţă de oficiul poştal.

Scanned with OKEN Scanner

Destinatarul **Pintilie Ştefan Cristinel**, beneficiar al pensiei de handicapaţi nr. 290673/Iulie 2004 – valoare **1.400.000** lei, declara în data de 14.10.2004 că a primit această sumă de la agentul poştal, fără să semneze un document şi fără să prezinte actul de identitate salariatului poştal. Fostul salariat a achitat neinstrucţional acest mandat pensie, prin înscrierea la forma de achitare a datelor de legitimare ale surorii destinatarului. Conform declaraţiei date, acesta nu mai are nici o pretenţie faţă de oficiul poştal.

A încălcat cu bună ştiinţă prevederile Convenţiei nr.112 din data de 23.12.2003, nr. 652 din 22.12.2003, nr. 100/555 din 22.12.2003 – art. 13, 14, 15, 16; Regulamentul Intern 2003 art. 101 şi atribuţiunile de serviciu.

Cu decizia nr. 533 din 21.09.2004 salariatului Rădeanu Ioan **i s-a desfăcut contractul individual de muncă începând cu data de 22.09.2004.**

Pentru recuperarea debitului total în sumă de **35.346.268 lei unitatea noastră va lua următoarele măsuri:**

- Minusul în gestiune de 18.101.981 lei va fi acoperit parţial din garanţia şi drepturile băneşti cuvenite fostului salariat în sumă de 14.781.609 lei (conform declaraţiei date de fostul salariat în data de 13.10.2004). Pentru diferenţa de 3.320.372 lei, unitatea noastră se va constitui parte civilă în instanţă;
- Pentru debitul provenit din achitări în fals în sumă totală de 17.244.287 lei datorat achitării sumelor cuvenite destinatarilor cu numerar din casa oficiului poştal, unitatea noastră se va constitui parte civilă în instanţă.

Biroul C.F.G. propune înaintarea dosarului organelor de cercetare penală.

Prezenta notă de informare cu toate documentele şi actele în sprijin a fost întocmită în 4 exemplare repartizate astfel:

- 2 ex. Biroul Juridic;
- 1 ex. la Serv. Financiar;
- 1 ex. Biroul CFG.

ŞEF BIROU
Ovidiu Corciova

ÎNTOCMIT
Valentin Aioanei

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

Bibliografie

1. Allen, Richard, „Controlul de management în administraţia guvernamentală modernă", p. 9, în *Caietele SIGMA*, nr. 4.
2. Bostan, Ionel, Petru, Radu, *Controlul financiar şi auditul intern la instituţiile publice*, Ed. Sedcom Libris, Iaşi, 2003.
3. Boulescu, Mircea, Ghiţă, Marcel, Mareş, Valerică, *Fundamentele auditului*, Ed. Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 2001.
4. Boulescu, Mircea, Ghiţă, Marcel, Mareş, Valerică, *Controlul fiscal şi auditul financiar-fiscal*, Ed. CECCAR, Bucureşti, 2003.
5. Drosu Şaguna, Dan, *Tratat de Drept financiar şi fiscal*, Ed. All Beck, Bucureşti, 2001.
6. Ghiţă, Marcel, *Controlul financiar componentă a mecanismului economiei de piaţă*, Ed. Universitaria, Craiova, 1995.
7. Ghiţă, Marcel, Mareş, Valerică, *Auditul performanţei finanţelor publice*, Ed. CECCAR, Bucureşti, 2002.
8. Ghiţă, Marcel, Bostan, Ionel (şi colaboratorii), *Introducere în teoria şi practica auditului intern*, Ed. Universitas XXI, Iaşi, 2004.
9. Luchian, D., *Controlul Preventiv al Curţii de Conturi a României*, Ed. Enciclopedică, Bucureşti, 1994.
10. Macovei, Ioan, Bostan, Ionel, *Audit financiar public*, Ed. Corona, Iaşi, 2001.
11. Popeangă, P., *Auditul financiar-contabil*, Ed. Tribuna Economică, Bucureşti, 1999.
12. Popeangă, P., Popeangă, G., *Control financiar şi fiscal*, Ed. CECCAR, Bucureşti, 2004.

13. Renard, Jacques, *Teoria şi practica auditului intern*, Ediţia a IV-a, traducere din limba franceză realizată de Ministerul Finanţelor Publice în cadrul unui proiect finanţat de PHARE, Bucureşti, 2002.
14. Tannenbaum, A.S., *Control in organizations*, McGraw-Hill, New York, 1968.
15. Văcărel, Iulian, Bercea, Florin (şi alţii), *Finanţe Publice*, Ed. Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 1994.
16. ***, *Curtea de Conturi a României. Istorie şi prezent*, Ed. Curtea de Conturi a României, 1993.
17. ***, *Istoria României*, vol. III, Bucureşti, 1964.
18. ***, *Le petit Larousse. Dictionaire enciclopedique*, Ed. Larousse, Paris, 1975.
19. ***, *Mic Dicţionar Enciclopedic*, Ediţia a III-a, Ed. Ştiinţifică şi Enciclopedică, Bucureşti, 1986.
20. ***, *The New Merriam. Webster Dictionary*, Merriam-Webster Inc. Publishers, Springfield, Massachusetts, 1989.
21. ***, „Declaraţia de la Lima privind liniile directoare de audit al finanţelor publice la Congresul al IX-lea al INTOSAI 1977", *Revista de audit financiar*, nr. 1/2000, Editor CCR, p.60.
22. ***, *Norme profesionale ale auditului,* Institutul Francez Al Auditorilor Consultanţi Interni – IFACI – *intern.*
23. ***, Constituţia României 2003, forma republicată a Constituţiei din 1991, revizuită prin Legea nr. 429/2003, confirmată prin M.O. nr. 787/ 31.10.2003.
24. ***, H.G. nr. 971/03.07.1998 privind înfiinţarea Companiei Naţionale „Poşta Română" prin reorganizarea Regiei Autonome „Poşta Română", M.O. nr. 250/06.07.1998.
25. ***, H.G. nr. 1574/18.12.2003 privind organizarea şi funcţionarea Ministerului Finanţelor şi A.N.A.F., M.O. nr. 2/05.01.2004 cu modificările şi completările ulterioare.
26. ***, H.G. nr. 745/3.07.2003 privind organizarea şi funcţionarea A.N.C., M.O. nr. 496/09.07.2003.
27. ***, H.G. nr. 766/3.07.2003 privind organizarea şi funcţionarea Corpului de Control al Guvernului, M.O. nr. 497/09.07.2003.

Scanned with OKEN Scanner

28. ***, H.G. nr. 403/23.03.2004, pentru modificarea şi completarea H.G. nr. 1574/2003 privind organizarea şi funcţionarea Ministerului Finanţelor şi A.N.A.F., M.O. nr. 275/30.03.2004.
29. ***, Legea nr.2/1973 privind Curtea Superioară de Control Financiar, Buletin Oficial nr. 44/30.03.1973.
30. ***, Legea nr. 15/7.08.1990 privind reorganizarea unităţilor economice de stat ca regii autonome şi societăţi comerciale, M.O. nr. 98/08.08.1990.
31. ***, Legea nr. 31/16.11.1990 privind societăţile comerciale, M.O. nr. 126/17.11.1990.
32. ***, Legea nr. 99/26.05.1999 privind unele măsuri pentru accelerarea reformei economice, M.O. nr. 236/27.05.1999.
33. ***, Legea nr.204/28.12.1999, pentru modificarea şi completarea Legii nr. 94/1992 privind organizarea şi funcţionarea Curţii de Conturi a României, M.O. nr. 646/30.12.1999.
34. ***, Legea nr. 672/19.12.2002 privind auditul public intern, M.O. nr. 953/24.12.2002.
35. www.rcc.ro.
36. www.europa.in.eu.

Scanned with OKEN Scanner

Lucrarea elaborată de Constantin Iaţco se întemeiază pe cea mai recentă literatură de specialitate şi pe ultimele acte normative în materie. Având în vedere noţiunea de control şi considerând contextul evolutiv al mediului economic de care ţine, autorul relevă că, într-un sens ceva mai particular (vizând sfera finanţelor), controlul financiar poate fi definit ca raportul dintre starea unor situaţii vizate la un moment dat faţă de dispoziţiile legale. Prin modul de argumentare, cartea se constituie într-un ghid pentru cei interesaţi să înţeleagă problemele de astăzi ale controlului financiar. Aici îşi spune cuvântul, în măsură apreciabilă, faptul că autorul este doctorand în economie şi director al Curţii de Conturi din Iaşi.

Conceptul de control financiar • Rol, clasificare, obiective, funcţii • Paralele între conceptul de audit intern şi alte concepte • Elemente reprezentative privind controlul financiar în plan internaţional • Organizarea şi exercitarea controlului financiar în România • Stadiul actual al implementării *aquis*-ului comunitar în materie de control financiar • Propuneri de strategie privind organizarea controlului intern la nivelul instituţiilor publice din România

ISBN 973-703-121-0
9 789737 031211

Scanned with OKEN Scanner